



**KEBIJAKAN HUKUM PIDANA DALAM
MENANGGULANGI TINDAK PIDANA DI BIDANG
PERPAJAKAN**

TESIS

Disusun dalam rangka memenuhi tugas akhir guna memperoleh gelar
Magister Humaniora (Mhum) pada Program Magister Ilmu Hukum
Universitas Diponegoro Semarang
Tahun 2001/2002

Disusun Oleh :
S U R O Y O, SH
NIM.B4A.098.090
KELAS : KEJAKSAAN

DOSEN PEMBIMBING:
Prof.DR.BARDA NAWAWI ARIEF, SH

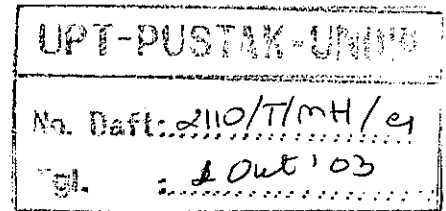
PROGRAM MAGISTER ILMU HUKUM
UNIVERSITAS DIPONEGORO
SEMARANG
2002

INDIP-PUSTAK-INDIP

KEBIJAKAN HUKUM PIDANA DALAM MENANGGULANGI TINDAK PIDANA DI BIDANG PERPAJAKAN

Disusun oleh:

SUROYO, SH
B4A.098.090



Dipertahankan di depan Dewan Penguji

Pada tanggal : 2 Oktober 2002

Tesis ini telah diterima
sebagai persyaratan untuk memperoleh gelar
Magister Ilmu Hukum

Pembimbing,

Mengetahui Ketua Program
Magister Ilmu Hukum

Prof. Dr. Barda Nawawi Arief, SH

Prof. Dr. Barda Nawawi Arief, SH

ABSTRAK

Penggunaan upaya hukum pidana dalam menanggulangi kejahatan termasuk sebagai salah satu upaya untuk mengatasi masalah sosial termasuk dalam bidang kebijakan penegakan hukum. Demikian pula dalam menanggulangi kejahatan dibidang perpajakan, kebijakan hukum disini dimungkinkan untuk merumuskan peraturan hukum positif secara lebih baik dan untuk memberi pedoman tidak hanya kepada pembuat undang-undang, tetapi juga kepada pengadilan yang menerapkan undang-undang dan juga para penyelenggara atau pelaksana putusan pengadilan.

Berdasarkan hal tersebut permasalahan yang penulis kemukan antara lain : (1) Bagaimanakah kebijakan penerapan hukum pidana selama ini dalam upaya menanggulangi berbagai bentuk kejahatan di bidang perpajakan; (2) Bagaimanakah kebijakan formulasi hukum pidana dalam perundang-undangan yang akan datang dalam upaya menanggulangi kejahatan di bidang perpajakan.

Dalam penulisan ini, penulis menggunakan metode penelitian yuridis normatif, yang meliputi kegiatan inventarisasi hukum positif, menemukan asas-asas hukum. Untuk memperoleh data penulis menggunakan sumber data sekunder yang meliputi bahan hukum primer dan bahan hukum sekunder yang diperoleh dengan studi pustaka. Untuk proses selanjutnya, yaitu dalam proses analisa data, penulis menggunakan analisa kualitatif.

Sangat luwesnya penerapan Pasal 2 UU No. 31 tahun 1999 Jo UU No. 20 Tahun 2001, mengenai delik korupsi. Berpengaruh terhadap kebijakan aparat pelaksana hukum dalam menerapkan delik pajak dengan mendasarkan pada setiap kasus, apabila negara benar-benar telah mengeluarkan keuangan nya/kompensasi pajak, misalnya restitusi pajak, maka dapat diterapkan delik korupsi.

Diakuinya korporasi sebagai wajib pajak, sangat perlu diberikan pemidanaan bagi korporasi yang melakukan pelanggaran dibidang perpajakan, diantaranya pidana tambahan maupun tindakan administrasi, juga pemberian jenis sanksi pidana dalam perpajakan merupakan bentuk penyimpangan dari ketentuan KUHP, sehingga diperlukan pedoman pemidanaan. Dalam kualifikasi delik perpajakan seyogyanya dibedakan delik kejahatan dan pelanggaran Karena pembedaan kualifikasi delik ini akan berpengaruh, antara lain terhadap pemidanaan percobaan dan pembantuan, daluwarsa hapusnya penuntutan, daluwarsa gugurnya hak menjalankan hukuman.

ABSTRACT

The use of criminal law means to overcome crimes is reckoned as a means to overcome social problems belongs to the law enforcement policy. In such a manner in overcoming tax crimes, here the law policy is made possible to formulate positive law rule better and to give guide not only for the act maker, but also for law-court who perform the act and also for the law verdict executor or performer.

Based on that fact, the problems that the writer brought e. g. : (1) How the criminal law enforcement policy so far in overcoming the various forms of crimes in tax; (2) How the criminal law formulation policy in the future act in overcoming the crimes in tax.

In this writing, the writer is using the normative juridical research methode, which consists of activities inventarize positive law and to find law principles. In collecting the data the writer is using secondary data source which consists of primary law subjects and secondary law subjects collected by literature study. For the further process, that is in the data analysis process, the writer is using qualitative analysis.

The so flexible enforcement of chapter 2 Act No. 31 year 1999 Jo Act No. 20 year 2001, about the corruption delict gives an affect to the law executor policy in conducting the tax delict by basing on each case, if the state has really spent its finances/ tax compensation, for example tax restitution, therefore corruption delict can be conducted.

By the acknowledgment of corporation as a tax payer, it is so necessary to give criminal case to the corporation who does an offence in the field of tax, for example an extra penalty or administrative action, and also to give a criminal penalty in tax is a form of penal code deviation, so it needs a penalty guide. In the qualification of tax delict it is better to differ crime and offence delict. Because the classification of delict qualification will affect, for example to the trial and assistance penalty, the statute-barred of prosecution's abolishment, and the statute-barred of the fall out of the right to perform punishment.

MOTTO :

"Tidak akan memperoleh kesuksesan ilmu
dan tidak pula ilmunya bermanfaat,
selain jika mau mengagungkan ilmu itu sendiri,
ahli ilmu, dan menghormati keagungan gurunya."

TESIS INI KUPERSEMBAHKAN UNTUK :

- Ayah dan Ibu tercinta sebagai
rasa terima kasih atas segala
doa dan restunya;
- Kakak-kakak dan adikku serta
keponakan-keponakanku :Eni,
Wirawan, Rima, dan Zahwa;
- Sahabat-sahabat tercinta;
- Kejaksaan RI;
- Almamater.

KATA PENGANTAR

Puji syukur Penulis panjatkan ke hadirat Allah Yang Maha Pengasih dan Penyayang atas segala limpahan dan rahmat-Nya, sehingga penulis mampu menyelesaikan Tesis ini guna melengkapi persyaratan untuk memperoleh gelar Magister Ilmu Hukum pada Program Pasca Sarjana Ilmu Hukum Universitas Diponegoro Semarang.

Dalam penulisan Tesis ini, Penulis mengambil judul: KEBIJAKAN HUKUM PIDANA DALAM MENANGGULANGI TINDAK PIDANA DI BIDANG PERPAJAKAN. Melalui judul tersebut Penulis berharap dapat memberikan arti yang bermanfaat dalam menyampaikan informasi dan pemikiran mengenai upaya penanggulangan tindak pidana di bidang perpajakan dalam peraturan perundangan perpajakan.

Penulis menyadari sepenuhnya, bahwa tulisan ini masih jauh dari sempurna. Oleh karena itu pada kesempatan ini penulis tidak lupa mengucapkan banyak terima kasih kepada semua pihak yang telah memberikan bantuan dan bimbingan kepada penulis sampai tersusunnya penulisan tesis ini. Untuk itu, Penulis mengucapkan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada :

1. Bapak Jaksa Agung RI dan Bapak Jaksa Agung Muda Pembinaan Kejaksaan RI, yang telah berkenan memberi kesempatan dan mengizinkan Penulis untuk mengikuti studi di Program Magister Ilmu Hukum Universitas Diponegoro Semarang;

2. Prof.DR.Barda Nawawi Arief, SH, selaku Ketua Program Pasca Sarjana Ilmu Hukum Universitas Diponegoro Semarang yang merangkap sebagai pembimbing yang dengan telaten dan sabar memberikan arahan guna lancarnya penulisan tesis ini;
3. Bapak KAJATI Jawa Tengah, Bapak Asisten Pembinaan Kejati Jawa Tengah, Bapak Asisten Tindak Pidana Khusus Kejati Jawa Tengah, Bapak Asisten Intelijen Kejati Jawa Tengah yang telah berkenan memberikan kemudahan izin selama Penulis menempuh Program Magister Ilmu Hukum di Universitas Diponegoro Semarang;
4. Bapak JS Moerdomo, SH.Mhum sebagai sahabat sekaligus dosen penulis pada waktu kuliah di Fakultas Hukum Universitas Janabadra Yogyakarta yang dengan semangatnya selalu memberikan dorongan, arahan untuk menyelesaikan studi di Program Magister Ilmu Hukum di Universitas Diponegoro Semarang;
5. Kepala Bagian Dokumenter Gedung MPR/DPR Jakarta yang telah memberikan dokumen-dokumen proses penyusunan undang-undang perpajakan tahun 2000 untuk kelengkapan data yang dibutuhkan Penulis;
6. Bapak Eko Soponyono,SH.MH dan Bapak Budiharto, SH.MH yang selalu memberikan dorongan dan semangat serta rekan-rekan kelas Kejaksaan untuk menyelesaikan program studi ini;
7. Bapak dan Ibu yang dengan tanpa henti-hentinya selalu memperhatikan dan memperingatkan Penulis untuk

senantiasa menyelesaikan studi di Universitas Diponegoro Semarang;

8. Rekan-rekan peserta Program Magister Ilmu Hukum Universitas Diponegoro Semarang Kelas Kejaksaan Angkatan 1998 serta handai taulan yang telah memberi bantuan selama Penulis menempuh studi ini.

Akhirnya Penulis mengharapkan bantuan serta saran yang membangun demi kemajuan dan perkembangan Penulis lebih lanjut.

Semoga Alloh Yang Maha Pengasih dan Penyayang selalu melimpahkan berkah dan Rahmat-Nya kepada semua pihak telah tersebut di atas. Amiin.

Semarang, Agustus 2002
Penulis

S U R O Y O , SH

DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL.....	i
HALAMAN PENGESAHAN.....	ii
ABSTRAK.....	iii
DAFTAR ISI.....	iv
DAFTAR LAMPIRAN.....	v
BAB I PENDAHULUAN.....	1
A.Latar Belakang.....	1
B.Permasalahan.....	10
C.Tujuan Penelitian.....	11
D.Manfaat Penelitian.....	11
E.Tinjauan Pustaka.....	12
F.Metode Penelitian.....	34
G.Sistematika Penulisan.....	39
BAB II TINJAUAN PUSTAKA.....	41
A.Kebijakan Hukum Pidana (Penal Policy).....	41
a.Pengertian dan ruang lingkupKebijakan Hu kum Pidana.....	41
b.Hubungan antara Kebijakan Hukum Pidana dengan Kebijakan Kriminal dan Kebijakan Sosial.....	44
B.Kebijakan Penanggulangan Kejahatan.....	49
a.Dimensi dan Perkembangan Kejahatan.....	49
b.Kebijakan Penanggulangan Kejahatan dengan	

Hukum Pidana.....	54
C.Tindak Pidana Perpajakan.....	69
a. Definisi Pajak.....	69
b. Asas-asas Perpajakan.....	75
c. Ruang Lingkup Tindak Pidana Perpajakan.....	82
d. Bentuk-bentuk Tindak Pidana di bidang Perpajakan.....	89
 BAB III HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN.....	 99
A. Kebijakan Penerapan Hukum Pidana selama ini dalam upaya menanggulangi berbagai Bentuk Kejahatan.....	 99
a. Urgensi Pajak sebagai sumber pendapatan Negara.....	 99
b. Kebijakan Legislatif tentang ketentuan Pidana di bidang Perpajakan.....	 119
c. Penerapan delik korupsi terhadap pelanggaran di bidang perpajakan.....	 157
B. Kebijakan formulatif hukum pidana dalam Perundang-undangan yang akan datang dalam Upaya menanggulangi kejahatan di bidang Perpajakan.....	 190
a. Kualifikasi Kejahatan dan pelanggaran dalam undang-undang perpajakan (Undang- Undang Nomor 16 tahun 2000 tentang Perubahan Kedua atas Undang-Undang Nomor 6 tahun 1983 tentang ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.....	 190
b. Sanksi pidana dalam tindak pidana perpa jakan.....	 199
c. Pemidanaan terhadap KORPORASI.....	208

BAB IV	PENUTUP.....	221
	A.Kesimpulan.....	221
	B.Saran-saran.....	224

DAFTAR PUSTAKA

LAMPIRAN

BAB I

PENDAHULUAN

A.Latar Belakang

Keberhasilan pembangunan yang dilakukan oleh segenap bangsa Indonesia tidak lepas dari partisipasi semua pihak. Pelaksanaan pembangunan nasional sebagai proyek besar tentu memerlukan bukan saja partisipasi aktif seluruh bangsa, tetapi juga pembiayaan yang tidak kecil. Beban biaya yang ditimbulkan untuk menjaga kelangsungan pembangunan tidak hanya dibebankan kepada negara. Dalam hal ini peran negara dalam mengalokasi sumber-sumber pendapatan, seperti dari pengolahan minyak bumi, hasil tambang, ekspor barang-barang non migas yang kesemuanya dapat cepat habis, sementara selama ini negara sangat mengandalkan bantuan atau hibah dari luar negeri, seperti dari IMF, Bank Dunia, CGI, dan sebagainya demi kelancaran program pembangunan nasional.

Bila dicermati Tap MPR No.IV/MPR/1999 tentang GBHN sudah nampak dan cukup akomodatif dalam upaya memberikan arahan dan memuat konsepsi penyelenggaraan negara yang menyeluruh untuk membangun tatanan kehidupan bermasyarakat,

berbangsa dan bernegara, terutama menghadapi masa-masa sulit seperti sekarang ini. Pada point 7 Huruf B Bab IV yang berisikan tentang arah kebijakan ekonomi bidang perpajakan dinyatakan bahwa "Mengembangkan kebijakan fiskal dengan memperhatikan prinsip (1) transparansi, (2) disiplin, (3) keadilan, (4) efisiensi, (5) efektifitas, untuk menambah penerimaan negara dan mengurangi ketergantungan dana dari luar negeri." Melihat arah kebijakan perpajakan yang tertuang dalam GBHN secara keseluruhan sudah tercakup visi dan misi yang bersandar pada situasi ekonomi nasional dan global dengan menekankan kemandirian dalam pembangunan.

Berdasar arah kebijakan yang demikian partisipasi aktif dari setiap warga negara untuk andil dalam pembangunan sangat dibutuhkan. Sebab selama ini sumber-sumber pendapatan negara sebagai penyokong pembangunan baik berupa migas maupun non migas lama kelamaan akan habis. Mengandalkan bantuan atau hibah dari luar negeri akan menyebabkan beban ketergantungan perekonomian yang berdampak negara luar dengan kekuatan ekonomi yang kuat akan mendeckte kehidupan kenegaraan, baik dalam strata vertikal maupun horisontal.

Menyadari hal demikian salah satu sektor yang dominan sebagai sumber pendapatan negara adalah sektor pajak. Bahkan pemerintah mengusulkan dan merencanakan sekitar 70 persen biaya RAPBN tahun 2001/2002 dipenuhi oleh sektor pajak.

Sektor pajak yang bersumber dari rakyat sangat strategis baik untuk sumber pengumpulan dana juga untuk mengatur irama kegiatan perekonomian.¹ Undang-Undang 1945 Pasal 23 ayat (2) menegaskan bahwa segala pajak untuk keperluan negara berdasarkan undang-undang. Dalam penjelasan Pasal 23 ayat (2) disebutkan :

Betapa caranya rakyat sebagai bangsa akan hidup dan darimana didapatnya belanja buat hidup, harus ditetapkan oleh rakyat itu sendiri, dengan perantaraan dewan perwakilannya. Rakyat menentukan nasibnya sendiri, karena itu juga cara hidupnya.

Karena bersumber dari rakyat sangat dibutuhkan kesadaran dan kedewasaan rakyat dalam membayar pajak. Disamping menyadari akan haknya untuk menikmati hasil-hasil pembangunan tidak kalah penting adalah memenuhi kewajibannya sebagai warga negara yang baik yaitu membayar pajak, dan ini merupakan salah satu bentuk kewajiban kenegaraan.

Indonesia telah 3 (tiga) kali melakukan reformasi perpajakan yaitu pertama tahun 1983, kedua pada tahun 1994 dan ketiga tahun 2000. Pada hakekatnya tujuan diadakan reformasi adalah untuk menjalankan fungsi budgeter dan

¹ Pajak mempunyai dua fungsi utama, yaitu fungsi budgeter dan fungsi regulasi. Fungsi budgeter berkaitan dengan fungsi pajak sebagai alat untuk mengumpulkan dana dari masyarakat yang kemudian digunakan untuk membiayai administrasi pemerintahan dan kegiatan-kegiatan pembangunan. Fungsi regulasi terutama berkaitan dengan peranan pajak dalam mengatur irama kegiatan ekonomi, alokasi sumber redistribusi

regulasi. Keberhasilan kebijakan fiskal yang diambil pemerintah tidak hanya dilihat dari perangkat perundang-undangannya tetapi harus diimbangi dengan pelayanan umum yang baik sebagai bentuk pengembalian pajak yang telah dibayarkan oleh masyarakat dengan didukung kesadaran dan kemampuan dari masyarakat dalam membayar pajak. Kedua hal inilah yang sangat berpengaruh dalam berhasil tidaknya sektor perpajakan. Demikian pula kebijakan yang diambil pemerintah baik dalam Undang-Undang No.6 tahun 1983, Undang-Undang No.9 tahun 1994 maupun Undang-Undang No.16 tahun 2000 mengenai Ketentuan Umum dan tatacara Perpajakan terlihat adanya upaya paksa dari pemerintah (=negara) untuk memperoleh pajak dari rakyat. Salah satu cara upaya paksa dari negara yaitu dengan memberikan sanksi bagi para wajib pajak yang tidak dapat memenuhi kewajibannya. Perlunya ditetapkan ketentuan tentang sanksi ini disebabkan karena tidak dapat diharapkan dari seorang wajib pajak pun yang akan melaksanakan kewajiban perpajakan secara sukarela. Hal ini disebabkan karena membayar pajak tidak seperti membeli barang, uang dibayar barang diterima, tetapi membayar pajak rasanya lain, tidak ada yang diterima orang sebagai imbalan. Banyak yang beranggapan membayar pajak dianggap mengurangi

pendapatan dan konsumsi, Miyasto dalam makalah Pelatihan Diklat Pendapatan Daerah Type C Angkatan I Propinsi Daerah Tingkat I Jawa Tengah pada tanggal 21 Februari 1998, hal. 4.

kekayaan.² Dalam hukum publik (termasuk hukum pajak) ketentuan memberikan sanksi merupakan alat yang utama untuk memaksa seseorang mematuhi ketentuan undang-undang yang ada dan fungsi sanksi dalam hukum berguna untuk memberikan kewibawaan terhadap undang-undang tersebut.³

Diaturinya ketentuan sanksi baik sanksi administrasi maupun sanksi pidana dalam peraturan perpajakan di Indonesia memperlihatkan bahwa pelanggaran terhadap norma perpajakan dapat dijatuhi sanksi. Sanksi administrasi dapat berupa :

- bunga
- denda, dan
- kenaikan.

Sanksi pidana dapat berupa :

- kurungan dan denda,
- penjara dan denda,

Adanya 2 (dua) ketentuan sanksi baik yang bersifat administrasi maupun pidana sedikit banyak akan berpengaruh dalam menetapkan sanksi pidana, besar kemungkinan sanksi pidana tidak akan tersentuh dalam menyelesaikan pelanggaran perpajakan. Misalnya : pertama seorang wajib pajak yang tidak menyampaikan surat pemberitahuan, atau karena kealpaannya tidak menyampaikan surat pemberitahuan atau

² Etty Rochaety, Reformasi Pajak dan Kaitannya dengan Kepatuhan Perpajakan, dalam Majalah Hukum Sekolah Tinggi Ilmu Hukum Bandung, Tahun III Nomor 5 Edisi Desember 1995, Hal. 63.

³ Rochmat Soemiro, Pajak ditinjau Dari Segi Hukum, PT Eresco, Bandung, 1988, Hal. 58.

dengan sengaja tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan, telah melakukan tindak pidana, karena telah memenuhi ketentuan Pasal 38 dan Pasal 39 Undang-Undang Nomor 16 tahun 2000. Akan tetapi pelanggaran demikian berdasarkan ketentuan Pasal 7 terhadap wajib pajak dapat dikenakan sanksi administratif berupa denda. Kedua perbuatan menyampaikan Surat Pemberitahuan, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar. Perbuatan demikian sesungguhnya telah melakukan tindak pidana pemalsuan sebagaimana diatur dalam Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP). Ketiga, seseorang yang tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut, sesungguhnya telah melakukan tindak pidana penggelapan bahkan telah melakukan tindak pidana korupsi.

Dalam Undang-Undang No.9 Th.1994 Pasal 13 ayat (5):

"Apabila jangka waktu 10 (sepuluh)tahun sebagaimana dimaksud pada ayat (1)telah lewat, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar tetap dapat diterbitkan ditambah sanksi administrasi berupa bunga sebesar 48 % (empat puluh delapan persen) dari jumlah pajak yang tidak atau kurang bayar, dalam hal wajib pajak setelah jangka waktu sepuluh tahun tersebut dipidana, karena melakukan tindak pidana dibidang perpajakan berdasarkan putusan pengadilan yang telah memperoleh kekuatan hukum tetap."⁴

Dari uraian pasal tersebut dapat dilihat bahwa suatu perbuatan dapat dikategorikan melakukan tindak pidana

⁴ Undang-Undang Perpajakan 1995-1997 (UU No.9, 10, 11, 12 Th. 1995 ; UU No. 17, 19 Th. 1997 tentang Perubahan atas UU No. 6, 7, 8 12 Th. 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan; Badan

dibidang perpajakan, namun ketentuan administrasi maupun sanksi administrasi pertanggungjawabannya tidak akan hapus, walaupun perbuatan tersebut telah memperoleh kekuatan hukum yang tetap dari pengadilan. Hal tersebut dapat dilihat dari uraian Pasal 13:

(1) Dalam jangka waktu sepuluh tahun sesudah saat terutangnya pajak, atau berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak, Direktur Jenderal Pajak dapat menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar dalam hal-hal sebagai berikut :

- a. apabila berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain pajak yang terutang tidak atau kurang dibayar;
- b. apabila Surat Pemberitahuan tidak disampaikan dalam jangka waktu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (3) dan setelah ditegur secara tertulis tidak disampaikan pada waktunya sebagaimana ditentukan dalam Surat Teguran.
- c. Apabila berdasarkan hasil pemeriksaan mengenai Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah ternyata tidak seharusnya dikompensasikan selisih lebih pajak atau tidak seharusnya dikenakan tarif 0 % (nol persen).
- d. Apabila kewajiban sebagaimana dimaksud dalam Pasal 28 dan Pasal 29 tidak dipenuhi, sehingga tidak dapat diketahui besarnya pajak yang terhutang.

(2) Jumlah kekurangan pajak yang terutang dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a ditambah dengan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2 % (dua persen) sebulan untuk selama-lamanya dua puluh empat bulan, dihitung sejak saat terhutangnya pajak atau berakhirnya masa pajak. Bagian Tahun pajak atau Tahun pajak sampai dengan diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar.

(3) Jumlah pajak dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b, huruf c, dan huruf d ditambah dengan sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar :

- a. 50 % (lima puluh persen) dari pajak penghasilan yang tidak atau kurang dibayar dalam satu tahun pajak;

- b. 100 %(seratus persen) dari Pajak Penghasilan yang tidak atau kurang dipotong, yang tidak atau kurang dipungut, tidak atau kurang disetorkan, dan dipungut atau dipotong tetapi tidak atau kurang disetorkan;
- c. 100 %(seratus persen) dari Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah yang tidak atau kurang dibayar.⁵

Mengingat digunakannya hukum pidana dalam undang-undang perpajakan, merupakan salah satu bukti bahwa hukum pajak (hukum administrasi) sendiri tidak dapat menjaga norma-norma perpajakan dan disinilah letak keciri khasan hukum pajak, disamping masih adanya hukum adminsitrasi, peran hukum pidana tetap melekat pada hukum pajak tersebut.

Salah satu contoh bentuk pelanggaran atau kejahatan pajak yang sempat menjadi perbincangan dimasyarakat adalah kasus Restitusi Pajak di Surabaya, dengan putusan bebas di tingkat Pengadilan Negeri. Berdasarkan kasus ini pula pada waktu proses pembahasan Undang-Undang Nomor 9 tahun 1994. Ada usulan dari Fraksi Persatuan Pembangunan, yaitu Drs. Jusuf Syakir yang melihat bahwa kasus-kasus yang terjadi dalam Restitusi Pajak maupun kompensasi pajak yang nilai kerugian negara mencapai triliyunan rupiah dengan memanipulasi SPT (Surat Pemberitahuan) maupun penyalahgunaan tanpa hak NPWP (Nomor Pokok Wajib Pajak) milik orang lain. Upaya preventif yang dilakukan dengan memberi ancaman pidana terhadap percobaan memanipulasio SPT maupun menyalahgunakan NPWP dengan tujuan untuk meminta restitusi maupun kompensasi

pajak yang telah dibayarkan oleh wajib pajak. Namun Undang-undang yang lama (UU No. 6 tahun 1983) masih membedakan delik pelanggaran dan kejahatan, sehingga percobaan memanipulasi SPT maupun menyalahgunakan NPWP tidak dihukum. Maka solusi yang diambil untuk melindungi kepentingan pemasukan negara dari restitusi maupun kompensasi pajak yang tidak sesuai dengan undang-undang, ditetapkan dan disetujuinya formulasi delik tanpa membedakan kejahatan dan pelanggaran dalam Undang-Undang Nomor 9 tahun 1994 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata-Cara Perpajakan.⁶

Kebijakan Legislatif diatas merupakan salah satu contoh adanya tahap formulasi merupakan tahap paling strategis dari upaya Penanggulangan kejahatan dengan sarana hukum pidana, oleh karena itu kesalahan/kelemahan kebijakan legislatif merupakan kesalahan strategis yang dapat menjadi penghambat upaya penanggulangan kejahatan pada tahap aplikasi dan eksekusi.⁷ Dan telah kita ketahui bersama bahwa undang-

⁵ Ibid, Hal. 12.

⁶ Jusuf Syakir dari Fraksi Persatuan Pembangunan,..... Seperti kasus di Surabaya yang mengajukan restitusi masalah terbesar PPN kalau Pajak penghasilan tidak terlalu menonjol, disini saya kira titik beratnya adalah PPN, restitusi PPN dan konon kabarnya restitusi ini bukan angkanya, angkanya tidak kecil milyaran bisa triliunan, juga restitusi PPN Bm terhadap barang yang diekspor, mereka mengacaukan restitusi dengan menyalahgunakan NPWP atau NPPKP yang juga memanipulasi isian-isian SPT..... maka percobaan yang demikian dituntut sekian kali seputuh milyar dipertimbangkan dendanya dihubungkan dengan besarnya restitusi yang dia minta....., disampaikan pada proses pembahasan Undang-Undang Nomor 9 tahun 1994 pada waktu mempermasalahkan Pasal 42 Undang-Undang Nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan tata-Cara Perpajakan pada bulan Juli 1994, digedung DPR RI Jakarta.

⁷ Barda Nawawi Arief, Masalah Penegakan Hukum dan Kebijakan Penanggulangan Kejahatan, Program Magister Ilmu Hukum Undip Semarang, 2000, Hal. 78-79.

undanglah yang menjadi sumber hukum utama untuk dapat melihat perkembangan hukum pidana, yang hendak kita dahulukan kodifikasinya dengan kemudian disusul dengan perkembangan hukum pidana diluar KUHP. Bahwa selalu undang-undanglah yang hendak dilihat sebagai suatu perkembangan ataupun suatu renovasi ataupun suatu reformasi hukum.⁸

D. PERMASALAHAN

Sebagaimana telah diuraikan diatas, Upaya penanggulangan Kejahatan dengan hukum pidana yang fungsional dan operasionalisasinya melalui beberapa tahap : formulasi (kebijakan Legislatif), aplikasi (kebijakan Yudikatif), Eksekusi (Kebijakan Eksekutif/administratif). Dengan adanya tahap formulasi, maka upaya penanggulangan kejahatan dibidang perpajakan bukan hanya tugas aparat penegak/penerap hukum, tetapi juga tugas aparat pembuat hukum (aparatur legislatif). Berdasarkan hal tersebut diatas permasalahan yang dikemukakan dalam penelitian ini sebagai berikut :

1. Bagaimanakah kebijakan penerapan hukum pidana selama ini dalam upaya menanggulangi berbagai bentuk kejahatan dibidang perpajakan?

⁸ Oemar Seno Adji, *Herziening Ganti Rugi-Suap, Perkembangan Delik, Erlangga, Jakarta, 1984, Hal. 264.*

2. Bagaimanakah kebijakan formulasi hukum pidana dalam perundang-undangan yang akan datang dalam upaya menanggulangi kejahatan dibidang perpajakan ?

E. TUJUAN PENELITIAN

Berdasarkan uraian dalam latar belakang penelitian dan pokok-pokok permasalahan tersebut diatas maka secara keseluruhan tujuan penelitian ini adalah :

1. Untuk mengetahui kebijakan penerapan hukum pidana selama ini terhadap bentuk-bentuk kejahatan dibidang perpajakan.
2. Untuk mengetahui kebijakan formulasi hukum pidana dimasa mendatang dalam upaya menanggulangi kejahatan dibidang perpajakan.

F. MANFAAT PENELITIAN

Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat antara lain :

1. Menambah informasi yang lebih lengkap dan faktual bagi usaha penyempurnaan penanggulangan kejahatan dibidang perpajakan dan diharapkan akan terhindar dari adanya krisis kelebihan kriminalisasi (*the crisis of over criminalization*)

dan krisis kelampauan batas dari hukum pidana (*the crisis of overreach of the criminal law*).⁹

2. Dari segi praktis penelitian ini diharapkan dapat memberikan petunjuk dalam upaya penegakan hukum dibidang perpajakan terutama keterpaduan sistem antar instansi terkait baik dalam segi administrasi maupun dalam sistem peradilan pidana.

G. TINJAUAN PUSTAKA

Perkembangan perekonomian yang sangat dinamis yang dimotori oleh perubahan-perubahan teknologi yang sedemikian cepat telah meningkatkan ketidakpastian masa yang akan datang. Tidak jarang para ekonom maupun pengusaha dalam mengambil kebijakan perekonomian maupun dalam memberikan input pada pengambil kebijakan sering terlihat kurang konsisten dengan kondisi internal yang dihadapi pada masa ini. Hal ini dapat dilihat dengan semakin banyaknya hutang-hutang luar negeri Indonesia untuk menutup devisa APBN, tanpa kecuali adanya intervensi negara-negara kreditur baik mengenai pelaksanaan HAM, supremasi hukum, maupun politik, yang mengkaitkan dengan hutang-hutang luar negeri tersebut. Dalam kaitan ini maka pajak sebagai sumber penerimaan negara yang mandiri dan relatif mempunyai

⁹ Barda Nawawi Arief, *Bunga Rampai Kebijakan Hukum Pidana*, Citra Aditya Bakti, Bandung, 1996,

stabilitas tinggi akan merupakan tumpuan utama sebagai salah satu sumber penerimaan negara.

Ada sebuah ungkapan dari Ratu Sophia (pengagum budaya Prancis), bahwa "*Pajak Merupakan Darah Rakyat*"¹⁰ Ungkapan ini menggambarkan betapa pentingnya pajak tersebut, dimana pajak tersebut sendiri adalah bagian dari hidup rakyat. Untuk itu segala sesuatunya harus melibatkan rakyat. Didalam Undang-Undang Dasar 1945, Pasal 23 ayat (2) yang bunyinya sebagai berikut :

"Semua pajak-pajak untuk kegunaan kas negara berdasarkan undang-undang."

Dalam penjelasannya disebutkan :

"Betapa caranya rakyat sebagai bangsa akan hidup dan darimana didapatnya belanja buat hidup, harus ditetapkan oleh rakyat sendiri, dengan perwakilan dewan perwakilannya. Rakyat menentukan nasibnya sendiri, karena itu juga cara hidupnya."

Oleh karena itu setiap pengenaan maupun pemungutan pajak harus memenuhi asas-asas sebagai berikut :¹¹

1. Legal;
2. Kepastian Hukum;
3. Non Distorsi dan efisien;
4. Sederhana;
5. Adil.

Hal 36

¹⁰ Sri Pudyatmoko, Asas Peradilan yang Sederhana, Cepat, dan Murah dalam Penyelesaian Sengketa Pajak pada Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP) di Indonesia, Artikel Ilmiah Masalah-Masalah Hukum, Edisi VII, 1997, Fakultas Hukum Undip Semarang.

¹¹ Miyasto, Pengantar Ilmu Hukum Pajak, Penda Tk. I Jawa Tengah Diklat.

Ad1. Legal

Bahwa setiap pungutan pajak harus berdasarkan Undang-Undang. Oleh karena itu aturan-aturan perpajakan yang terdapat pada Peraturan Pemerintah, Keputusan Menteri keuangan, maupun Surat Edaran Dirjen Pajak harus dapat dicari referensinya pada Undang-Undang. Dalam sistem perpajakan di Indonesia asas ini dinyatakan secara eksplisit dalam Undang-Undang dasar 1945. Pada Pasal 23 ayat (2) UUD 1945 dinyatakan bahwa semua pajak-pajak untuk kegunaan kas negara berdasarkan undang-undang.

Ad2. Kepastian Hukum

Bahwa ketentuan-ketentuan perpajakan tidak boleh menimbulkan keragu-raguan, harus jelas dan mempunyai satu pengertian sehingga tidak bisa ditafsirkan ganda. Ketentuan-ketentuan pajak yang dapat ditafsirkan ganda akan menimbulkan celah-celah (*loopholes*) yang dapat dimanfaatkan oleh penyelundup pajak. Beberapa unsur yang perlu diperhatikan dalam kaitannya dengan kepastian hukum tersebut adalah mengenai materi objek pajak, subjek pajak, tempat, waktu, pendefinisian, penyempitan/perluasan, ruang lingkup, penggunaan bahasa hukum, dan penggunaan istilah-istilah baku.

Ad3. Non Distorsi dan efisien

Yaitu pajak harus tidak menimbulkan distorsi dalam masyarakat, terutama distorsi ekonomi. Pengenaan pajak seharusnya tidak menimbulkan kelesuan ekonomi, mis. Alokasi sumber-sumber daya dan inflasi. Efisien dapat diartikan pajak yang dipungut dari masyarakat kemudian digunakan untuk membeayai kegiatan-kegiatan administrasi pemerintahan dan pembangunan. Oleh karena itu suatu jenis pungutan pajak harus efisien, jangan sampai biaya-beaya pungutnya justru lebih besar dibandingkan dengan penerimaan pajaknya.

Ad4. Sederhana

Hal ini berarti aturan-aturan pajak harus sederhana sehingga mudah dimengerti baik oleh fiscus maupun wajib pajak. Aturan-aturan pajak yang kompleks disamping akan sangat menyulitkan bagi pelaksana-pelaksana perpajakan. Juga dapat ditafsirkan ganda sehingga dapat menimbulkan loopholes.

Ad5. Adil

Bahwa alokasi beban pajak pada berbagai golongan masyarakat harus mencerminkan keadilan. Ada 2 (dua) kriteria yang lazim digunakan untuk melihat apakah alokasi beban pajak telah mencerminkan aspek keadilan. Kriteria pertama adalah kemampuan membayar dari wajib pajak (*Ability to pay*). Berdasarkan kriteria ini maka alokasi beban pajak dikatakan

adil apabila seseorang yang mempunyai kemampuan yang lebih tinggi dikenakan proporsi beban pajak yang lebih tinggi. Kriteria kedua adalah prinsip benefit (*benefit principle*), yaitu benefit yang diperoleh wajib pajak dari jasa-jasa publik yang diberikan oleh pemerintah. Berdasarkan kriteria ini, maka pajak dikatakan adil apabila seseorang yang memperoleh kenikmatan lebih besar dari jasa-jasa publik yang dihasilkan oleh pemerintah dikenakan proporsi beban pajak yang lebih besar. Pajak Bumi dan Bangunan, misalnya menggunakan kriteria benefit ini untuk mengukur aspek keadilan dalam perpajakan.

Telah dikatakan bahwa hukum pajak adalah sebagian dari hukum publik.¹² dan ini adalah bagian dari tata tertib hukum yang mengatur hubungan antara penguasa dengan warganya, pendek kata yang memuat cara-cara untuk mengatur pemerintahan. Yang termasuk dalam hukum publik ini ialah : hukum tata negara, hukum pidana, dan hukum administrasi. Dalam literatur maupun karya ilmiah lain sering disebut dengan Hukum Pidana Fiskal.¹³

Tax Reform yang dilakukan pemerintah sejak tahun 1983 dengan mengeluarkan berbagai peraturan perundang-undangan perpajakan, salah satunya Undang-Undang Nomor 6 Th. 1983

¹² Santosa Brotodharjo, Pengantar Ilmu Hukum Pajak, Refika Aditama, Bandung, 1998, Hal. 10.

¹³ Sumantoro, Aspek-Aspek Pidana dibidang Ekonomi, Ghalia Indonesia, Jakarta, 1990, Hal. 187.

¹¹ Santosa Brotodhardjo, Op. Cit, Hal. 3.

tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dan tahun 1994 dengan Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994 dengan ketentuan administrasi lebih dominan dibandingkan dengan ketentuan pidana.

Para ahli dibidang perpajakan menyatakan bahwa pajak itu dapat dipaksakan dalam pemenuhannya. Seperti didefinisikan dalam definisi Prancis, termuat dalam buku Leroy Beaulieu yang berjudul *Traite de la Science des Finances*, 1906 berbunyi :

"L'impôt et la contribution, soit directe soit dissimulée, que La Puissance Publique exige des habitants ou des biens pur subvenir aux dépenses du Gouvernement."

"Pajak adalah bantuan, baik secara langsung maupun tidak yang dipaksakan oleh kekuasaan publik dari penduduk atau dari barang, untuk menutup belanja pemerintah."¹⁴

Definisi *Deutsche Reichs Abgaben Ordnung* (RAO-1919), berbunyi :

"Steuern sind einmalige oder laufende Geldleistungen die nicht eine Gegenleistung für eine besondere Leistung darstellen, und von einem öffentlichrechtlichen Gemeinwesen zur Erzielung von Einkünften allen auferlegt werden, bei denen der Tatbestand zutrifft an den das Gesetz die Leitungspflicht knüpft."

Pajak adalah bantuan uang secara insidental atau secara periodic (dengan tidak ada kontraprestasinya), yang dipungut oleh badan yang bersifat umum (=negara) untuk memperoleh pendapatan dimana terjadi suatu Tatbestand (=sasaran pemajakan), yang karena undang-undang telah menimbulkan hutang pajak."

¹⁴ Santosa Brotodhardjo, Op. Cit, Hal. 3.

Definisi Prof.Dr.Rochmat Soemitro, SH dalam bukunya dasar-dasar Hukum Pajak dan Pajak Pendapatan adalah sebagai berikut :

Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa-timbal (kontraprestasi), yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum" dengan penjelasan sebagai berikut :Dapat dipaksakan artinya bila hutang pajak tidak dibayar, hutang itu dapat ditagih dengan menggunakan kekerasan, seperti surat paksa dan sita, dan juga penyanderaan; terhadap pembayar pajak, tidak dapat ditunjukkan jasa timbal balik tertentu, seperti halnya dengan retribusi.¹⁵

Salah satu ketentuan yang terlihat dalam bidang ini dalam hal menetapkan sanksi, ancaman terhadap suatu norma ada yang diancam dengan sanksi administrasi saja, ada yang diancam dengan sanksi pidana saja, ada yang diancam dengan sanksi administrasi dan sanksi pidana. Perbedaan sanksi administrasi dan sanksi pidana menurut undang-undang pajak ialah :¹⁶

¹⁵ Ibid, Hal. 3.

¹⁶ Mardiasno, Perpajakan, Andi Offset, Yogyakarta, 1987, Hal. 21.

Sanksi administrasi : merupakan pembayaran kerugian kepada negara, khususnya yang merupakan denda, bunga, dan kenaikan.

Sanksi Pidana : merupakan suatu alat terakhir atau benteng hukum yang digunakan fiscus agar norma hukum pajak dipatuhi.

Sebagai bagian dari hukum administrasi, undang-undang pajak lebih banyak mengandung sanksi administrasi, daripada sanksi pidana. Mengenai hukum pajak termasuk atau merupakan bagian dari hukum administrasi, dapat dijelaskan terlebih dahulu tentang hukum administrasi atau hukum administrasi negara¹⁷ Menurut Prayudi Atmosudirdjo menyebutkan hukum administrasi sebagai hukum mengenai pemerintahan dalam kedudukan dan fungsinya sebagai administrator negara¹⁸ JHA Logemann dengan konsepnya tentang jabatan (ambt) mendeskripsikan hukum administrasi ialah meliputi peraturan-peraturan khusus, yang disamping hukum perdata khusus yang berlaku umum, mengatur cara-cara organisasi negara ikut serta dalam lalu lintas masyarakat¹⁹ Selanjutnya dikatakan bahwa pemerintah suatu negara modern mempunyai 5 (lima) fungsi pokok, salah satu

¹⁷ Santosa Brotodhardjo, Op. Cit, Hal. 9.

¹⁸ Prayudi Admosudirdjo, Hukum Administrasi Negara, Ghalia Indonesia, Jakarta, Hal. 12.

¹⁹ Philipus.M.Hadjon, Pengantar Hukum Administrasi Indonesia (Introduction to the Indonesian Administrative Law), Gajahmada University Press, Yogyakarta, 1994, Hal. 23.

diantaranya adalah fungsi administrasi negara²⁰ yang meliputi tugas dan kegiatan-kegiatan :

1. Melaksanakan dan menyelenggarakan kehendak-kehendak (*strategy policy*) serta keputusan-keputusan pemerintah secara nyata.
2. Menyelenggarakan undang-undang (menurut pasal-pasal nya) sesuai dengan peraturan-peraturan pelaksanaan yang ditetapkan oleh pemerintah.

Dilihat dari sisi ini, hukum pajak yang termasuk hukum administrasi itu bertugas melaksanakan dan menyelenggarakan ketentuan-ketentuan undang-undang pajak. Administrasi negara dari sudut ilmu hukum menurut Prayudi Atmosudirdjo mempunyai 3 (tiga) arti, yaitu :²¹

- a. Sebagai aparatur negara yang dikepalai dan digerakkan pemerintah.
- b. Sebagai fungsi atau aktifitas atau administrasi dalam arti dinamis atau fungsional; Dalam hal ini Administrasi negara merupakan kegiatan-kegiatan aparatur negara. Apabila administrasi bertindak sebagai fungsi hukum. Maka ia merupakan penyelenggara negara undang-undang atau pelaksana ketentuan undang-undang secara konkrit, kausal, dan kebanyakan individual;

²⁰ Prayudi Atmosudirdjo, Op. Cit, Hal 13.

c. Sebagai proses tata kerja penyelenggara atau sebagai tata usaha. Sebagai fungsi atau aktifitas ini berarti pengelolaan, perhitungan dan penarikan serta penyusunan ikhtisar data informasi tentang pekerjaan-pekerjaan dan kegiatan-kegiatan.

Sebagai hukum administrasi yang demikian itu, undang-undang pajak dilaksanakan oleh Direktorat Jendral Pajak, termasuk penerapan sanksi administrasi, berupa kenaikan jumlah pajak yang harus dibayar, bunga, denda administrasi. Hal ini sesuai dengan pendapat Santosa Brotodihardjo yang menyebutkan bahwa hukuman administrasi diberikan oleh fiskus sendiri²²

Sanksi pidana merupakan wewenang pengadilan pidana dan dijatuhkan oleh hakim pidana, bila hakim mendapatkan keyakinan bahwa si pelaku benar-benar terbukti telah melakukan tindak pidana, sedang sanksi administrasi, termasuk wewenang administrasi pajak, dan dijatuhkan oleh Kepala Inspeksi Pajak, sebagai pejabat pelaksana Direktorat Jenderal Pajak, bila syarat-syarat yang ditentukan oleh undang-undang dipenuhi. Suatu perbuatan yang dilakukan oleh wajib pajak dibidang perpajakan dapat merupakan tindak pidana dan sekaligus juga merupakan perbuatan dibidang administrasi, seperti tidak memasukkan surat pemberitahuan,

²¹ Ibid, Hal. 48-49.

atau memasukkan surat pemberitahuan yang diwajibkan oleh undang-undang pajak yang data-datanya tidak benar atau palsu. Untuk masing-masing perbuatan itu dapat dijatuhkan sanksi :²³

a. Sanksi pidana untuk tindak pidananya; dan

b. Sanksi administrasi untuk perbuatan tidak mengindahkan ketentuan administrasi.

Ada 1 (satu) perbuatan dapat dijatuhkan sanksi pidana dan sanksi administrasi, yang masing-masing wewenang ada pada instansi yang berlainan, yang satu dengan yang lain tidak ada hubungannya secara langsung.

Salah satu contoh perbuatan pelanggaran diperpajakan yaitu adanya kewajiban wajib pajak untuk memasukkan surat pemberitahuan. Dalam surat pemberitahuan itu oleh wajib pajak yang bersangkutan diberitahukan jumlah yang akan digunakan sebagai dasar untuk pengenaan pajak. Terkadang jumlah yang harus diberitahukan tidak sesuai dengan keadaan sebenarnya, ada yang disebabkan karena ketidak jujuran wajib pajak, yang dengan sengaja menyembunyikan beberapa bagian dari pendapatannya. Tetapi juga dapat disebabkan karena salah penafsiran, umpama dalam menafsir harga jual barang-barang yang terdapat dalam persediaan, sebab penilaian

²² Santosa Brotodihardjo, Op. Cit, Hal. 113.

²³ Rohmat Rohmat Soemitro, Masalah Peradilan Administrasi Dalam Hukum Pajak Di Indonesia, Bresco, Bandung, 1970, Hal. 57.

persediaan barang dagangan ini akan mempengaruhi besar kecilnya keuntungan yang diperoleh seseorang²⁴. Bisa terjadi dalam keadaan ini wajib pajak sudah memasukkan SPT dan sudah menghitung sendiri pajaknya yang terhutang, tetapi pajak (penghasilan) itu tidak dibayar atau kurang dibayar maka sekiranya cukup dengan surat tagihan, jika jumlah utang pajak tidak diubah, ditambah dengan bunga 2 % sebulan.²⁵ Penilaian terhadap perbuatan tersebut diatas dapat dikategorikan sebagai pelanggaran pidana sehingga dapat dikenai sanksi pidana maupun pelanggaran administrasi sehingga dikenai sanksi administrasi.

Menjatuhkan denda administrasi bersamaan dengan pengenaan pajak yang kurang dibayar tidak tergantung pada pengenaan sanksi pidana, sehingga dalam hal ini mungkin terjadi kumulasi sanksi pidana dan sanksi administrasi. Bahkan sebaliknya bila penghukuman pidana sudah menjadi pasti (*in kracht van gewijsde*), ini memberikan pengaruh kepada wewenang Direktur Jenderal Pajak yang sangat positif yaitu bahwa pemungutan pajak yang kurang dibayar (dengan ketetapan tagihan susulan) tidak lagi terbatas pada suatu jangka waktu. Walaupun tenggang waktu yang ditentukan

²⁴ Soemitro, Asas dan Dasar Perpajakan 3, Bresco, Bandung, 1989, Hal. 36.

²⁵ Rohmat Soemitro, Asas dan Dasar Perpajakan 2, Bresco, Bandung, 1991, Hal. 35.

undang-undang sudah lewat, masih juga dapat dikeluarkan ketetapan tagihan susulan.²⁶

Pelanggaran-pelanggaran yang terjadi dibidang perpajakan dengan berbagai macam modus operandinya termasuk salah satu bentuk kejahatan dibidang perekonomian. Hal ini terlihat dari bentuk perhatian dunia terhadap tindak pidana ekonomi sudah dimulai pada tahun 1970-1990. Pada kurun waktu tersebut pusat dunia internasional ditujukan pada masalah-masalah yang berhubungan erat dengan masalah pembangunan (*Development*) dan masalah kualitas lingkungan hidup (*quality of life*).²⁷ Dinegara-negara berkembang masalah pembangunan sudah merupakan agenda kebijakan dalam program-program nasionalnya termasuk negara Indonesia, dan tidak menutup kemungkinan program-program pembangunan nasional akan terhambat ataupun terganggu karena meningkatnya kejahatan ekonomi (*economic Crime*) seperti penggelapan, penipuan, penyelundupan, penghindaran pajak, penyalahgunaan bantuan (milik umum dan negara), korupsi marajalela, penyuapan, dan penyalahgunaan kekuatan-kekuatan ekonomi oleh korporasi nasioanal dan transnasional. Dan diakui merupakan suatu kenyataan bahwa ada hubungan yang sangat erat dan saling ketergantungan antara tatanan sosial dan tatanan ekonomi

²⁶ Rohmat Soemitro, *Asas dan Dasar Perpajakan 1*, Refika Aditama, Bandung, 1998, Hal. 181.

²⁷ Muladi dan Barda Nawawi Arief, *Bunga Rampai Hukum Pidana*, Penerbit Alumni, Bandung, 1992, hal. 148

secara nasional maupun internasional dikemukakan dalam Konggres PBB ke-7 di Milan pada bulan September 1985 bahwa sebagai salah satu masalah sosial politik, kejahatan sebagai produk sosial disebabkan oleh beraneka ragam faktor dan diantaranya faktor ekonomilah yang memegang peranan utama²⁸ DiIndonesia sendiri pada dasarnya sampai saat ini masih rawan akan terjadinya berbagai macam kejahatan dibidang ekonomi khusus dibidang perpajakan banyak dilakukan oleh orang pribadi maupun korporasi, baik dengan manipulasi pajak, restitusi pajak, penggelapan pajak yang kesemuanya tujuan utamanya untuk menghindari pajak. Berbagai macam tindak pidana dibidang perpajakan telah mengalami perubahan dan perkembangan yang sangat pesat seiring dengan perkembangan dibidang ilmu pengetahuan, teknologi, dan elektronika. Dan dampak dari kejahatan dibidang ini akan sangat mengganggu kelangsungan perekonomian bangsa karena akan mengancam segi pemasukan atau penerimaan negara.

Apabila diamati berbagai macam peraturan perundang-undangan dibidang perpajakan sangat cepat mengalami perubahan. Hal ini sangatlah wajar mengingat peraturan tersebut diadakan untuk mendukung berlangsungnya perekonomian dimasyarakat baik secara nasional maupun

²⁸ Ibid Hal 150.

multinasional.²⁹ Adanya perubahan sosial ekonomi yang serta merta diikuti perubahan peraturan pidana perpajakan menunjukkan bahwa kejahatan dibidang perpajakan memiliki pengaruh dan dampak negatif bagi masyarakat, amka wajar apabila perhatian ditujukan terhadap penanggulangannya. Salah satu upaya penanggulangan kejahatan dibidng perpajakan yang masih sering dipermasalahkan adalah dengan menggunakan sarana hukum pidana. Hal ini didasari oleh suatu anggapan bahwa pengenaan pidana terhadap pelaku ini kurang tepat, mengingat adanya pengeenaan pidana tersebut dalam perkembangannya tidak dapat menghilangkan adanya berbagai macam tindak pidana itu sendiri. Dengan adanya keberatan tersebut, maka diusulkan terhadap pelaku tindak pidana dibidang pajak itu diprioritaskan dikenakan sanksi denda maupun tindakan administratif. Pengenaan sanksi denda maupun tindakan administratif ini didasari oleh suatu pemahaman bahwa akibat yang ditimbulkan dari adanya tindak pidana dibidang perpajakan adalah adanya kerugian keuangan negara, sehingga prioritas yang diutamakan adalah bagaimana kerugian keuangan negara tersebut dapat dikembalikan ke kas negara.

Suatu perbuatan seperti yang telah dijelaskan diatas JE Sahetapy berpendapat :

²⁹ Andi Hamzah, *Hukum Pidana Ekonomi*, Penerbit Airlangga, Jakarta Pusat, 1983, Hal. 25.

Kalau kita berpendirian bahwa fungsi atau tujuan pidana dalam hukum pidana fiskal *casu Quo* UUP 2000 berbeda daripada tujuan atau fungsi pidana dalam hukum pidana umum, maka seyogyanya jika sudah dikenakan sanksi administrasi, selayaknya hanya dijatuhkan atau pidana kurungan atau pidana denda saja.³⁰

Penerapan sanksi pidana tidak oleh Direktorat Jendral Pajak sendiri, sebagaimana sanksi administrasi. Tetapi ia tunduk pada ketentuan-ketentuan pidana yang lebih luas, salah satunya ialah ketentuan dalam pasal 103 KUHP. Dengan adanya pasal 103 KUHP tersebut, maka untuk ketentuan-ketentuan perundang-undangan pidana diluar KUHP mempunyai fungsi sebagai pasal jembatan, dimana untuk perundang-undangan pidana diluar KUHP yang belum mengatur tentang hal tertentu, maka untuk memberlakukan pasal-pasal dalam buku I Bab I sampai dengan Bab VIII ini bisa dilakukan dengan landasan pasal 103 KUHP. Dengan demikian setiap aturan pidana diluar KUHP yang tidak atau belum mengatur hal-hal tertentu, maka harus kembali kepada ketentuan umum kodifikasi tersebut.

Apabila dilihat dari sudut kebijakan hukum pidana atau politik hukum pidana didalam mengatasi kejahatan dibidang

³⁰ JE Sahetapy, Masalah sanksi pidana dalam Undang-Undang Pajak 1983, Tin Pengkajian Hukum Ekonomi Pembangunan BPHN Departemen Kehakiman bekerja sama dengan MAS Institute (Seminar),

perpajakan, maka hal ini merupakan bagian politik penegakan hukum. Sifat pidana sebagai *ultimum remidium* (obat yang terakhir) menghendaki apabila tidak perlu sekali hendaknya jangan menggunakan pidana sebagai sarana. Maka peraturan pidana yang mengancam pidana terhadap sesuatu perbuatan hendaknya dicabut, apabila tidak ada manfaatnya.³¹ Pernyataan dari Sudarto bila dikaitkan dengan undang-undang perpajakan, maka upaya atau sarana lain yang dapat digunakan sebelum menggunakan hukum pidana adalah sarana hukum administrasi atau sanksi administrasi dengan pendekatan berbagai macam kebijakan, seperti halnya kebijakan dalam perkembangan perekonomian saat ini.

Bila diperhatikan perkembangan kondisi riil saat ini minimal ada 3 (tiga) indikator penting yang harus dicermati, yaitu : (1) turbulensi perekonomian atau perdagangan yang begitu cepat dengan frekuensi yang tinggi, apalagi dalam menyambut era pasar bebas seperti AFTA (*Asean Free Trade Area*) , suatu pertanda akan ada persaingan usaha antara usaha nasional dengan usaha multinasional, dan diharapkan pemerintah dengan segala kebijakannya dapat mendukung usaha nasional dalam berkompetisi. (2) adanya perubahan paradigma dalam melaksanakan pembangunan nasional peran serta masyarakat akan lebih diutamakan dan oleh karenanya

Hotel Borobudur Intercontinental, Jakarta 17-18 Juli 1984

pemerintah hanya akan mengambil posisi sebagai fasilitator sehingga dapat dihasilkan suatu hasil yang *market based competitiveness*; (3) Adanya *Social Behavior Shift*, sebagai contoh perilaku sosial masyarakat dalam melaksanakan kewajiban perpajakan, dimana *voluntary compliance* yang diharapkan belum tercapai sehingga pemerintah harus mampu menciptakan kebijakan yang dapat mendukung situasi kondusif bagi masyarakat dalam melaksanakan kewajiban perpajakan.³² Pertimbangan terhadap ketiga hal diatas dapat dijadikan arah kebijakan dalam perpajakan dalam proses pembaharuan hukum pajak secara keseluruhan, namun begitu pembangunan ataupun pemabaharuan hukum yang direncanakan tidak terbatas pada perencanaan perundang-undangan (*Law-Drafting-making*), melainkan pula dalam bidang penegakan hukum (*Law-enforcement*), bidang peradilan, bidang pemasyarakatan, pendidikan hukum khususnya pada mereka yang kurang mampu, dan penyuluhan hukum, mempunyai cangkupan yang lebih luas daripada hukum dalam peraturan perundang-undangan belaka dan akhirnya ia berpuncak pada kepatuhan kita pada negara hukum yang berdasarkan UUD 1945 dan Pancasila³³

³¹ Sudarto, *Hukum dan Hukum Pidana*, Alumni, Bandung, 1986, Hal. 25.

³² Catatan Pajak, Chaizi Nasucha, *Jurnal Kipas*, Volum 2, Nomor 14 Nopember 1999, Hal. Iv.

³³ Oemar Seno Adji, *Hukum Pidana Pengembangan*, Erlangga, Jakarta, 1985, Hal. 5.

Pengertian kebijakan atau politik hukum pidana menurut Prof. Sudarto adalah :³⁴

- a. Usaha untuk mewujudkan peraturan-peraturan yang baik sesuai dengan keadaan dan situasi pada suatu saat.
- b. Kebijakan dari negara melalui badan-badan yang berwenang untuk menetapkan peraturan-peraturan yang dikehendaki yang diperkirakan bisa digunakan untuk mengekspresikan apa yang terkandung dalam masyarakat dan untuk mencapai apa yang dicita-citakan.

Kebijakan yang diambil negara ini merupakan salah satu alat untuk mempengaruhi masyarakat dalam berhubungan bernegara³⁵Upaya kriminalisasi yang merupakan bagian dari politik hukum³⁶Sebagai bagian dari politik kriminal yakni usaha yang rasionil dari masyarakat untuk menanggulangi kejahatan³⁷Kebijakan atau upaya penanggulangan kejahatan pada hakekatnya merupakan bagian integral dari upaya perlindungan masyarakat (*social defence*) dan upaya mencapai kesejahteraan masyarakat. Tujuan akhir dan tujuan utama dari politik kriminal adalah perlindungan masyarakat untuk mencapai kesejahteraan.GP Hoefnagels menyatakan bahwa upaya penanggulangan kejahatan dapat ditempuh dengan:³⁸

³⁴ Barda Nawawi Arief, Op. Cit, Hal. 27

³⁵ Roeslan Saleh, Beberapa Asas Hukum Pidana dalam Perspektif, Aksara Baru, Jakarta, 1981, Hal. 11.

³⁶ Soedarto, Hukum Pidana dan Perkembangan Masyarakat, Sinar Baru, Bandung, 1983, Hal. 20.

³⁷ Muladi dan Barda Nawawi Arief, Bunga Rampai Hukum Pidana, Alumni, Bandung, Hal. 2.

³⁸ Barda Nawawi Arief, Op.Cit, 1996, Hal. 48-49.

- a. Penerapan hukum pidana (*Criminal Law Application*);
- b. Pencegahan tanpa pidana (*prevention without punishment*);
- c. Mempengaruhi pandangan masyarakat mengenai kejahatan dan pemidanaan lewat media massa (*influencing views of society on crime and punishment/mass media*).

Dengan demikian upaya penanggulangan kejahatan secara garis besar dapat dibagi 2 (dua), yaitu lewat jalur penal (hukum pidana) dan lewat jalur non-penal. Dalam pembagian GP Hoefnagels di atas upaya yang disebut dalam butir b dan c dapat dimasukkan dalam kelompok upaya non-penal. Baik pendekatan penal maupun non-penal merupakan suatu konsepsi kebijakan penanggulangan kejahatan yang integral, yang mengandung konsekwensi bahwa segala usaha yang rasional untuk menanggulangi kejahatan harus merupakan satu kesatuan yang terpadu. Konsepsi pemikiran dan kebijakan yang integral ini pulalah yang melandasi pembahasan masalah *Crime and development* yang menjadi tema sentral dari konggres PBB ke empat tahun 1970 mengenai *Prevention of Crime and The Treatment of Offenders*. Oleh karena itu wajar pulalah apabila didalam salah satu laporannya mengenai masalah *Social Defence policies in relation to development*, antara

lain dinyatakan "setiap dichotomy anantara kebijakan negara untuk perlindungan masyarakat dan perencanaannya untuk pembangunan nasional merupakan sesuatu yang tidak sesuai menurut definisinya."³⁹

Penggunaan hukum pidana dalam mempengaruhi hubungan-hubungan kemasyarakatan terlihat dengan dilaksanakannya undang-undang. Pemerintah dapat memaksakan terlaksananya kebijakan-kebijakan yang diterapkan. Keterlibatan hukum pidana dapat bersifat komplementer terhadap bidang hukum lain misalnya hukum administrasi. Dalam hal semacam ini, kedudukan hukum pidana bersifat menunjang penegakan norma yang berada dibidang hukum lain, misalnya dalam pengaturan masalah perpajakan. Bahkan dalam hal-hak tertentu peranannya diharapkan lebih fungsional, daripada bersifat subsidiair, mengingat situasi perekonomian yang kurang menguntungkan.⁴⁰ Sehingga dalam undang-undang perpajakan sendiri ada suatu perbuatan yang melanggar dibidang perpajakan hanya dapat dijatuhi sanksi administrasi, ada yang dijatuhi sanksi administrasi dan sanksi pidana, dan ada pelanggaran yang dikenai sanksi pidana saja. Dilihat dari sudut politik

³⁹ Barda Nawawi Arief, Kebijakan Legislatif dalam Penanggulangan Kejahatan dengan Pidana Penjara, Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang, 1996, Hal.32.

⁴⁰ Muladi, Proyeksi Hukum Pidana Materiil di Indonesia di Masa Datang, Pidato Pengukuhan Jabatan Guru Besar dalam Mata Pelajaran Hukum Pidana, Fakultas Hukum Universitas Diponegoro Semarang, 24 Februari 1990, Hal. 7.

kriminal, kebijakan hukum pidana dalam perpajakan sedikit banyak lebih bersifat preventif.

Perundang-undangan perpajakan dengan jelas menyebutkan perbuatan pidana dibidang perpajakan dengan istilah "Tindak Pidana Perpajakan"

Tindak pidana itu meliputi :⁴¹

- a. Tindak Pidana Surat Pemberitahuan (SPT);
- b. Tindak Pidana NPWP (Nomor Pokok Wajib Pajak);
- c. Tindak Pidana Pembukuan;
- d. Tindak Pidana tidak Menyetorkan Pajak yang telah dipotong atau dipungut;
- e. Tindak Pidana Pembocoran Rahasia.

Tindak Pidana dibidang Perpajakan atau dalam peristilah lain disebut tindak Pidana Fiskal yakni :⁴²

- a. perbuatan yang dilakukan oleh orang atau oleh badan melalui orang;
- b. yang memenuhi perumusan undang-undang;
- c. yang oleh undang-undang diancam dengan pidana;
- d. yang melawan atau bertentangan dengan hukum;
- e. yang merugikan masyarakat/orang;
- f. yang dilakukan dibidang perpajakan.

Memang dalam berbagai perundang-undangannya selama ini mempunyai kesan seolah-olah dalam menanggulangi kejahatan

⁴¹ Bambang Waluyo, Tindak Pidana Perpajakan, Pradnya Paramita, Jakarta, 1989, Hal. 95.

hukum pidana dijadikan satu-satunya sarana mengingat efek prevensi umumnya, demikian pula dalam bidang perpajakan sejak dilakukannya Tax Reform I maupun II jarang sekali terjadi pelanggaran dibidang perpajakan. Ada 2 (dua) kemungkinan yang menyebabkan demikian :

1. kemampuan hukum pidana dengan menerapkan sanksi yang tinggi;
2. kesadaran masyarakat yang tinggi dalam membayar pajak.

H. METODE PENELITIAN

1. Metode Pendekatan

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian hukum normatif. Dengan pendekatan ini penelitian dilakukan dengan cara meneliti bahan pustaka atau bahan data sekunder khususnya untuk menjawab permasalahan dengan mengkaitkan konsepsi-konsepsi yang ada baik dalam hukum positif maupun teori-teori hukum yang relevan. Penelitian hukum normatif lebih cocok dipergunakan dalam penelitian hukum pada umumnya, hal ini disebabkan karena ciri khas yang melekat dalam ilmu hukum yang sifatnya normatif⁴² Pendekatan yuridis normatif dalam penelitian ini meliputi antara lain:

⁴² Rohmat Sumitro, Op. Cit, Hal. 58.

⁴³ Philipus.M.Hadjon, Pengkajian Ilmu Hukum, Makalah disajikan pada Penataran Penelitian Hukum Normatif, Universitas Airlangga Surabaya, Tanggal 11-12 Juni 1997, Hal. 1.

(1) penelitian inventarisasi hukum positif yang berkaitan dengan tindak pidana dibidang perpajakan;(2) penelitian tentang azas-azas hukum;(3) penelitian terhadap taraf sinkronisasi vertikal dan horizontal⁴⁴ Dengan pendekatan yuridis normatif ini untuk mengetahui sejauh mana kebijakan hukum pidana dalam peraturan perundang-undangan dibidang pajak (Undang-undang No.6 tahun 1983, terakhir diperbaharui dengan Undang-undang Nomor 16 tahun 2000 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-undang Nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan) dalam menanggulangi pelanggaran dibidang perpajakan yang disesuaikan dengan arah kebijakan fiskal saat ini yaitu pajak sebagai salah satu sumber penerimaan negara .

2. Lokasi Penelitian

Untuk melengkapi data-data yang diperoleh dari studi pustaka, maka penulis mengambil data sekunder di Direktorat Jendral Perpajakan Jakarta, BPHN Departemen Kehakiman di Jakarta, DPR Jakarta, Kejaksaan Agung Jakarta, dan instansi terkait.

⁴⁴ Soerjono Soekanto dan Sri Mamudji, Penelitian Hukum Normatif Suatu Tinjauan Singkat, Rajawali

3. Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang dipergunakan dalam penelitian adalah data primer dan data sekunder. Data primer merupakan data yang diperoleh secara langsung dilapangan, sedangkan data sekunder dikumpulkan dari sumber kedua yang berupa peraturan-peraturan atau dokumen lainnya yang semuanya dapat mendukung kelengkapan data primer. Mengingat penelitian ini adalah penelitian yuridis-normatif, maka yang menjadi sumber datanya adalah data sekunder. Data sekunder dibidang hukum dalam penelitian ini meliputi :

a. bahan hukum primer;

Bahan-bahan hukum primer ini meliputi : Norma norma Pancasila, UUD 1945, Ketetapan MPR, Peraturan perundangan dibidang perpajakan (UU No. 6 tahun 1983 diperbaharui dengan UU No.9 tahun 1994 terakhir dengan UU No. 16 tahun 2000 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan; UU No. 7 tahun 1983 diperbaharui dengan UU No.7 tahun 1991 diperbaharui dengan UU No.10 tahun 1994 terakhir dengan UU No.17 tahun 2000; UU No.8 tahun 1983 diperbaharui dengan UU 11 tahun 1994 terakhir dengan UU No.18 tahun 2000 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah; UU No. 19 tahun 1997 diperbaharui dengan

UU No. 19 tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa), dan keputusan Pengadilan.

b. bahan hukum sekunder;

Bahan hukum sekunder ini berupa bahan-bahan yang sangat erat hubungannya dengan bahan hukum primer yang dapat membantu menganalisa bahan hukum primer, antara lain: Rancangan pembahasan undang-undang, hasil penelitian, karya ilmiah para sarjana, dan sebagainya yang ada keterkaitan dengan tindak pidana dibidang perpajakan sebagaimana dimaksud dalam penelitian ini.

4. Metode Pengumpulan Data

Data sekunder baik yang menyangkut bahan hukum primer, sekunder, dan tersier diperoleh dari bahan pustaka, dengan memperhatikan prinsip pemutakhiran dan relevansi. Data tersebut disusun secara sistematis sehingga diperoleh gambaran yang relatif lengkap dan klasifikasi secara kualitatif.⁴⁵ dengan membuat kategori-kategori tertentu sesuai dengan permasalahan yang diajukan. Untuk memperoleh data dalam penelitian ini penulis menggunakan metode studi kepustakaan⁴⁶, yaitu dengan mengumpulkan dan mempelajari buku-buku sebagai acuan pendukung teori-teori, tulisan-

⁴⁵ Lexy J. Moleong, Metodologi Penelitian Kualitatif, Rosda Karya, Bandung, 2000, Hal. 2.

⁴⁶ Ronny Hanitijo Soemitro, Metodologi Penelitian Hukum dan Jurimetri, Ghalia Indonesia, Jakarta, 1994, Hal 11.

tulisan ilmiah baik yang sudah diurnalkan atau dalam bentuk stensilan, karya ilmiah lain, maupun berbagai peraturan-peraturan perundangan yang relevan dengan materi penelitian.

5. Tehnik Analisis Data

Setelah data terkumpul dengan lengkap, maka tahap berikutnya adalah tahap analisis data. Tahap analisis ini, data dimanfaatkan sedemikian rupa sehingga berhasil menyimpulkan kebenaran yang dapat dipakai untuk menjawab persoalan-persoalan atau masalah yang diajukan oleh peneliti.

Mengingat data yang diperoleh dalam penelitian ini bersifat kualitatif (beraneka ragam dan tidak dapat diklasifikasikan), maka dipergunakan analisis kualitatif. Analisis data kualitatif merupakan suatu tata cara penelitian yang menghasilkan data deskriptif analisis, yaitu apa yang dinyatakan responden secara tertulis atau lisan dan juga perilaku nyata, yang diteliti dan dipelajari sebagai sesuatu yang utuh⁴⁷

Proses analisis kualitatif dalam penelitian ini secara urut dapat dijelaskan yaitu terhadap data yang sudah terkumpul diseleksi, setelah itu data disusun dan disajikan, kemudian diadakan pembahasan, selanjutnya ditarik

⁴⁷ Soejono Soekanto, Pengantar Penelitian Hukum, UI Press, Jakarta, Cetakan III

kesimpulan. Bila dalam tahap pengumpulan data terdapat data yang tidak diperlukan, maka data direduksi atau dikurangi. Pada tahap penyusunan/penyajian serta pembahasan data, apabila data dianggap kurang lengkap, maka dilakukan pengumpulan data lagi. Hal ini dilakukan terus sampai penarikan kesimpulan final.

Pada dasarnya analisis tersebut di atas merupakan pengembangan komponen bentuk analisis interaktif yang diterapkan dalam suatu penelitian kualitatif, yaitu terbagi dalam tahap-tahap pengumpulan data, reduksi data, penyajian data, pembahasan data dan penarikan kesimpulan.⁴⁸

I. SISTEMATIKA PENULISAN

Sistematika penulisan dalam tesis ini dibagi atas 4 (empat) bab, dimana pada Bab Kedua yang merupakan Tinjauan Pustaka akan diuraikan mengenai :Kebijakan Hukum Pidana, Kebijakan Penanggulangan Kejahatan, serta Tindak Pidana dibidang Perpajakan. Sebagai bagian inti dari tesis ini, maka dalam Bab Ketiga merupakan hasil penelitian dan pembahasan mengenai : Kebijakan Penerapan Hukum Pidana selama ini dalam menanggulangi Tindak Pidana dibidang Perpajakan dan Kebijakan Formulasi Hukum Pidana dalam Perundang-undangan yang akan datang dalam upaya

⁴⁸ Sanapiah Faisal, *Format-Format Penelitian Sosial*, Rajawali Press, Jakarta, 1995, Hal. 270

menanggulangi kejahatan dibidang perpajakan. Sedangkan bagian terakhir dari tesis ini adalah Bab Keempat yang merupakan Bab Penutup berisi Kesimpulan dan Saran.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. KEBIJAKAN HUKUM PIDANA (*Penal Policy*);

a. Pengertian dan Ruang Lingkup Kebijakan Hukum Pidana;

Istilah kebijakan diambil dari beberapa istilah "policy" (Inggris) atau "politiek" (Belanda). Bertolak dari ke dua istilah asing itu maka istilah Kebijakan Hukum Pidana dapat pula disebut dengan istilah Politik Hukum Pidana. Dalam kepustakaan asing istilah politik hukum pidana ini sering dikenal dengan berbagai istilah, antara lain 'penal policy', "criminal Law policy" atau "strafrechtspolitik".⁴⁹ Menurut Marc Ancel, "penal policy" merupakan salah satu komponen "modern criminal science" disamping "criminology" dan "Criminal Law". Dijelaskan bahwa "penal policy" adalah suatu ilmu sekaligus seni yang pada akhirnya mempunyai tujuan praktis untuk memungkinkan peraturan hukum positif dirumuskan secara lebih baik dan untuk memberi pedoman tidak hanya kepada pembuat undang-undang, tetapi juga kepada pengadilan yang menerapkan undang-undang dan juga kepada para penyelenggara atau pelaksana putusan pengadilan.⁵⁰

Dari apa yang telah diuraikan diatas dapat dikatakan bahwa kebijakan hukum pidana termasuk salah satu bidang yang

perlu mendapat perhatian selain kriminologi. Hal ini disebabkan karena untuk dapat menerapkan aturan-aturan pidana secara tepat para petugas hukum tidak cukup hanya mempelajari ilmu hukum pidana, yang hanya melihat segi aturan-aturan hukumnya saja dari suatu kejahatan, akan tetapi juga harus memahami gejala-gejala dari kehidupan manusia yang terletak dibelakang abstraksi-abstraksi yuridis, dan hal terakhir ini dapat diberikan oleh kriminologi.⁵¹

Untuk lebih mengetahui secara mendalam pengertian kebijakan atau politik hukum pidana dapat dilihat dari politik hukum maupun dari politik kriminal. Menurut Sudarto, "*politik Hukum*" adalah :

- a. Usaha untuk mewujudkan peraturan-peraturan yang baik sesuai dengan keadaan dan situasi pada suatu saat.⁵²
- b. Kebijakan dari negara melalui badan-badan yang berwenang untuk menetapkan peraturan-peraturan yang dikehendaki yang diperkirakan bisa digunakan untuk mengekspresikan apa yang terkandung dalam masyarakat dan untuk mencapai apa yang dicita-citakan.⁵³

⁴⁹ Barda Nawawi Arief, Bunga Rampai....., Op.Cit, Hal. 27.

⁵⁰ Barda Nawawi Arief, Kebijakan Hukum Pidana (Penal Policy), FH Undip, Semarang, Hal 1

⁵¹ Sudarto, Hukum Pidana I, Cet.kedua, Semarang, yayasan Sudarto, FH UNDIP, 1990, Hal. 15.

⁵² Sudarto, Hukum dan Hukum Pidana, Op.Cit. Hal.159.

⁵³ Sudarto, Hukum Pidana dan Perkembangan Masyarakat, Op.Cit, Hal. 20.

Berdasarkan pengertian ini Sudarto selanjutnya menyatakan bahwa melaksanakan "*politik hukum pidana*" berarti mengadakan pemilihan untuk mencapai hasil perundang-undangan pidana yang paling baik dalam arti memenuhi syarat keadilan dan dayaguna⁵⁴ Dalam kesempatan lain beliau menyatakan bahwa melaksanakan "*politik hukum pidana*" berarti, "usaha mewujudkan peraturan perundang-undangan pidana yang seusia dengan keadaan dan situasi pada suatu waktu dan untuk masa-masa yang akan datang"⁵⁵

Apabila dibandingkan definisi Sudarto mengenai Politik Hukum Pidana dengan definisi Marc Ancel mengenai "*Penal Policy*" sebagaimana telah diuraikan diatas, maka jelas ada bentuk kesamaannya, karena peraturan hukum positif dalam definisi Marc Ancel pada hakekatnya sama dengan peraturan perundang-undangan hukum pidana dalam definisi Sudarto, maka "*Penal Policy*" menurut Marc Ancel sama dengan kebijakan atau politik hukum pidana seperti yang dimaksud oleh Sudarto.

Menurut A. Mulder "*Strafrechtspolitiek*" ialah garis kebijakan untuk menentukan:⁵⁶

- a. Seberapa jauh ketentuan-ketentuan pidana yang berlaku perlu diubah atau diperbaharui;

⁵⁴ Sudarto, Hukum dan Hukum Pidana, Op.Cit, Hal 161

⁵⁵ Sudarto, Hukum Pidana dan Perkembangan Masyarakat, Op.Cit, 1985, Hal. 93 dan Hal. 109.

⁵⁶ Barda Nawawi Arief, Bunga Rampai....., Op. Cit. 1996, Hal. 28.

b. Apa yang dapat diperbuat untuk mencegah terjadinya tindak pidana;

c. Cara bagaimana penyidikan, penuntutan, peradilan dan pelaksanaan pidana harus dilaksanakan.

Dari definisi tersebut dapat dikatakan usaha dan kebijakan untuk membuat peraturan hukum pidana yang baik pada hakekatnya tidak dapat dilepaskan dari tujuan penanggulangan kejahatan. Jadi kebijakan atau politik hukum pidana juga merupakan bagian dari politik kriminal. Dengan perkataan lain, dilihat dari sudut politik kriminal, maka politik hukum pidana identik dengan pengertian kebijakan penanggulangan kejahatan dengan hukum pidana. Dengan demikian dilihat dari arti luas, kebijakan hukum pidana dapat mencakup ruang lingkup kebijakan dibidang hukum pidana material, dibidang hukum pidana formal dan dibidang hukum pelaksanaan pidana. Tulisan ini lebih menitik beratkan pada kebijakan di bidang hukum pidana material.⁵⁷

b. Hubungan Antara Kebijakan Hukum Pidana dengan Kebijakan Kriminal dan Kebijakan Sosial;

Menurut Sudarto mengemukakan 3 (tiga) arti mengenai kebijakan kriminal, yaitu :⁵⁸

⁵⁷ Ibid, Hal. 29-30.

⁵⁸ Sudarto, Kapita Selekta Hukum Pidana, Alumni, Bandung, 1986, 113-114

- a. dalam arti sempit ialah keseluruhan azas dan metode yang menjadi dasar dari reaksi terhadap pelanggaran hukum yang berupa pidana;
- b. dalam arti luas, ialah keseluruhan fungsi dari aparaturnya penegak hukum, termasuk didalamnya cara kerja dari pengadilan dan polisi;
- c. dalam arti paling luas (yang beliau ambil dari Jorgen Jepsen) ialah keseluruhan kebijakan yang dilakukan melalui perundang-undangan dan badan-badan resmi yang bertujuan untuk menegakkan norma-norma sentral dari masyarakat.

Sedangkan Marc Ancel mendefinisikan "*criminal policy*" sebagai "*the rational organization of the control of crime by society*"⁵⁹ dan G. Peter Hoefnagels mengemukakan bahwa "*criminal Policy is the rational organization of the social reaction to crime*"⁶⁰ Sudarto sendiri dalam suatu kesempatan mendefinisikan secara singkat politik kriminal merupakan usaha yang rasional dari masyarakat dalam maenanggulangi kejahatan⁶¹

Berdasarkan uraian diatas, Barda Nawawi Arief menjelaskan bahwa suatu politik kriminal dengan menggunakan kebijakan hukum pidana harus merupakan suatu usaha atau

⁵⁹ Marc Ancel, *Social Defence. A Modern approach to criminal problems*. Routledge & Paul Kegan, Londono, 1965, Hal.209.

⁶⁰ Peter Hoefnagels, *The Other Side of Criminology*. Kluwer Deventer, Holland, 1973, Hal.57.

langkah-langkah yang dibuat dengan sengaja dan sadar. Ini berarti memilih dan menetapkan hukum pidana sebagai sarana untuk menanggulangi kejahatan harus benar-benar telah memperhitungkan semua faktor yang dapat mendukung berfungsinya atau bekerjanya hukum pidana itu dalam kenyataannya. Jadi diperlukan pendekatan yang fungsional dan inipun merupakan pendekatan yang melekat pada setiap kebijakan yang rasional.⁶²

Kebijakan atau upaya penanggulangan kejahatan pada hakekatnya merupakan bagian integral dari upaya perlindungan masyarakat (*social defence*) dan upaya mencapai kesejahteraan masyarakat (*social welfare*). Oleh karena itu dapat dikatakan bahwa tujuan akhir atau tujuan utama dari politik kriminal ialah perlindungan masyarakat untuk mencapai kesejahteraan masyarakat (*Social Welfare*), kebahagiaan warga masyarakat (*happiness of the citizens*), kehidupan cultural yang sehat dan menyegarkan (*a wholesome and cultural living*), untuk mencapai keseimbangan (*equality*). Dengan demikian politik kriminal yang merupakan bagian dari perencanaan perlindungan masyarakat, merupakan bagian pula dari keseluruhan kebijakan sosial.⁶³ Sehubungan dengan konsep pemikiran yang demikian, maka Sudarto pernah mengemukakan bahwa apabila hukum pidana

⁶¹ Sudarto, *Hukum dan Hukum Pidana*, Op. Cit, Hal 158.

⁶² Barda Nawawi Arief, *Kebijakan Hukum Pidana (Penal Policy)*, Op. Cit, Hal 16.

hendak dilibatkan dalam usaha mengatasi segi negatif dari perkembangan masyarakat, maka hendaknya dilihat dalam hubungan keseluruhan politik kriminal atau "*social defence planning*". Dikemukakan pula selanjutnya bahwa "*social defence planning*" inipun harus merupakan bagian integral dari rencana pembangunan nasional.⁶⁴

Untuk memperjelas keterkaitan hubungan ini dalam skema dibawah juga menunjukkan bahwa politik kriminal ("*criminal Policy*") adalah usaha yang rasional untuk menanggulangi kejahatan. Politik kriminal merupakan bagian dari politik penegakan hukum dalam arti luas (*law enforcement policy*). Semuanya merupakan bagian dari politik sosial ("*social policy*"), yakni usaha dari masyarakat atau negara untuk meningkatkan kesejahteraan warganya.⁶⁵

Penegasan perlunya upaya penanggulangan kejahatan diintegrasikan dengan keseluruhan kebijakan sosial dan perencanaan pembangunan (nasional) terungkap dalam pernyataan Sudarto, beliau pernah mengemukakan bahwa apabila hukum pidana hendak dilibatkan dalam usaha mengatasi segi-segi negatif dari perkembangan masyarakat/modernisasi (antara lain penanggulangan kejahatan) maka hendaknya dilihat dalam hubungan keseluruhan politik kriminal atau

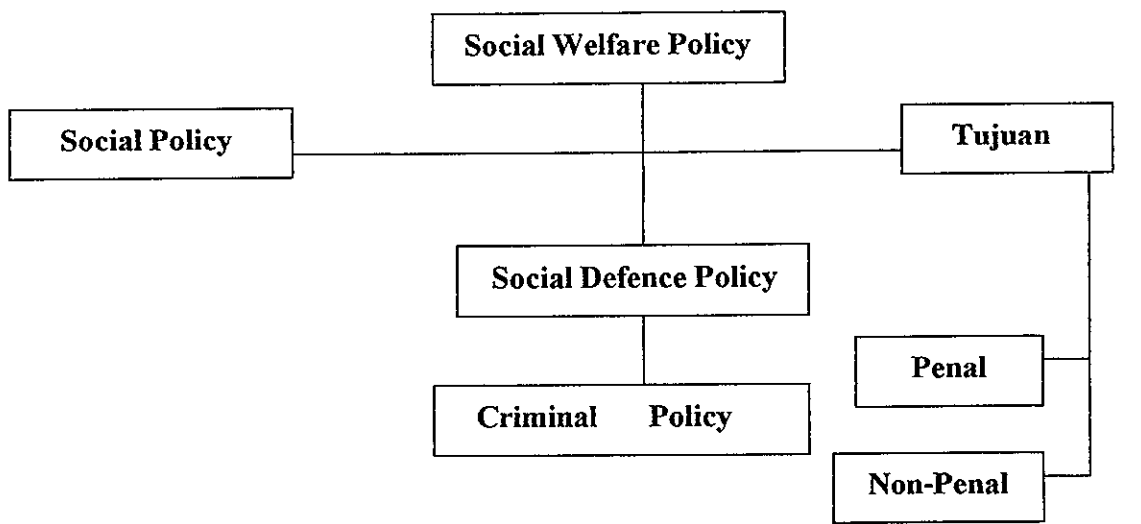
⁶³ Barda Nawawi Arief, *Kebijakan Legislatif Dalam Penanggulangan Kejahatan dengan Pidana Penjara*, Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang, 1996, Hal 32.

⁶⁴ Sudarto, *Hukum dan Hukum Pidana*, Op. Cit, Hal 104.

"social defence planning" dan inipun harus merupakan bagian integral dari rencana pembangunan nasional.⁶⁶

Dengan demikian dilihat dari sudut politik kriminal masalah strategis yang harus segera ditanggulangi adalah menangani masalah-masalah atau kondisi-kondisi sosial yang secara langsung ataupun tidak langsung dapat menimbulkan atau menumbuhkan suburkan kejahatan. Oleh karena itu suatu kebijakan kriminal harus dapat mengintegrasikan dan mengharmonisasikan seluruh kegiatan preventif yang non-penal ke dalam suatu system kegiatan negara yang teratur dan terpadu.⁶⁷

Dengan demikian dapatlah dikatakan, bahwa politik kriminal pada hakekatnya juga merupakan bagian integral dari politik sosial (yaitu kebijakan atau upaya untuk mencapai kesejahteraan sosial). Secara skematis hubungan itu dapat digambarkan sebagai berikut :



⁶⁵ Muladi dan Barda Nawawi Arief, Op. Cit, Hal.1.

⁶⁶ Sudarto, Hukum dan Hukum Pidana, Op.Cit. Hal. 104.

⁶⁷ Muladi dan Barda Nawawi Arief, Teori-Teori dan Kebijakan Pidana, Alumni, Bandung, 1992, Hal.159.

B. KEBIJAKAN PENANGGULANGAN KEJAHATAN.

a. Dimensi dan Perkembangan Kejahatan

Menurut tata bahasa, istilah kejahatan yang dalam bahasa Inggris disebut dengan "Crime", berarti perbuatan atau tindakan yang jahat, dan karena itu setiap perbuatan jahat terkandung didalamnya unsur merugikan dan unsur menjangkelkan.⁶⁸ Sedang menurut Saparinah Sadli, kejahatan atau tindak kriminal merupakan salah satu bentuk dari perilaku menyimpang yang selalu ada dan melekat pada tiap bentuk masyarakat, sehingga tidak ada masyarakat yang sepi dari kejahatan. Perilaku menyimpang itu merupakan salah satu ancaman nyata terhadap norma-norma sosial yang mendasari kehidupan atau keteraturan sosial, dapat menimbulkan ketegangan individual maupun ketegangan-ketegangan sosial, dan merupakan ancaman riil atau potensial bagi berlangsungnya ketertiban sosial.⁶⁹ D. Simandjatak dan Chidir Ali menyatakan kejahatan adalah suatu tindakan anti sosial yang dapat menimbulkan kegoncangan dalam masyarakat karena merugikan, tidak pantas, tidak dapat dibiarkan yang dapat menimbulkan kegoncangan dalam masyarakat, bisa dikatakan pula kejahatan itu merupakan bagian perbuatan yang

⁶⁸ Soedjono, D., *Doktrin-Doktrin Kriminologi*, Bandung 1983, Hal. 3.

⁶⁹ Saparinah Sadli, 1976, *Persepsi Sosial Mengenai Perilaku Menyimpang*, Jakarta : Bulan Bintang, Hal. 25.

bertentangan dengan kesusilaan.⁷⁰ Dengan demikian kejahatan disamping merupakan masalah kemanusiaan ia juga merupakan masalah sosial⁷¹, atau bisa dikatakan bahwa kejahatan dapat berdampak pada ketegangan individual maupun ketegangan-ketegangan social dan merupakan ancaman riil atau potensial bagi berlangsungnya ketertiban sosial⁷²

Kejahatan disamping sebagai suatu permasalahan sosial bisa dikatakan sebagai perilaku penyimpangan ,maupun kemanusiaan merupakan suatu fenomena yang akan selalu mendapat perhatian masyarakat dan dunia secara terus menerus. Sebagai masalah sosial yang paling tua (*the oldest social problems*), demikian salah satu isi pidato pengukuhan Guru Besar JE Sahetapy⁷³, Kejahatan akan selalu berkembang demikian pula upaya-upaya penanggulangannya sulit untuk memusnahkan sama sekali dari peradaban manusia.M. Reksodiputro dalam hal ini menyatakan :⁷⁴

".....bahwa kejahatan adalah suatu gejala normal di dalam setiap masyarakat yang bercirikan heteroginitas dan perkembangan sosial dan karena itu tidak mungkin dimusnahkan habis."

⁷⁰ Simandjatak dan Chidir Ali, Cakrawala Baru Kriminologi, Tarsito, Bandung, 1980, Hal.11

⁷¹ Lihat Marc Ancel, 1965 dalam bukunya *Social Defence. A. Modern Approach to Criminal Problems.* London : Rout Ledge & Kegan Paul, Pg. 99 yang menyebutnya " a human and social problems".

⁷² Saparinah Sadli, 1976. Op. Cit. Hal. 25-26.

⁷³ JE Sahetapy, Pidato Pengukuhan Guru Besar berjudul Pisau Analisa Kriminologi, Armico, Bandung, 1983, Hal. 8.

Kejahatan sebagai masalah sosial nampaknya tidak hanya merupakan masalah bagi suatu masyarakat tertentu (Nasional), tetapi menjadi masalah yang dihadapi oleh seluruh masyarakat di dunia, atau sebagai suatu fenomena yang universal (*a universal phenomenon*). Konggres PBB ke-7 menyebut "*as a major problems of national and international dimensions*".⁷⁵ Dikatakan sebagai masalah internasional, dengan demikian tidak hanya karena jumlahnya yang telah meningkat, tetapi juga karena kualitasnya dipandang lebih serius dibandingkan masa-masa yang lalu. Hal ini terlihat dalam salah satu pertimbangan Deklarasi Konggres PBB Ke-4 tentang *The Prevention of Crime and Treatment of Offenders* dengan dinyatakan :⁷⁶

"Believing that the problem of crime in many countries in its new dimensions is far more serious than at any other time in the long history of these Congresses."

Meningkatnya kualitas dan kuantitas kejahatan dikebanyakan negara ditegaskan lagi dalam Konggres PBB ke-5 dengan dinyatakan :⁷⁷

⁷⁴ Mardjono Reksodiputro, *Kriminologi dan Sistem Peradilan Pidana*, Lembaga Kriminologi UI, Jakarta, 1994, Hal 2-3.

⁷⁵ Muladi, *Kerja sama Internasional Dalam Pencegahan Kejahatan dan Peradilan Pidana*, Penataran Hukum Pidana dan Kriminologi, 1993, Hal. 1.

⁷⁶ *Fourth UN Congress on the Prevention of Crime and Treatment of Offenders*, New York : pg 7.

⁷⁷ Muladi, *Peradilan Pidana Indonesia dan Relevansinya dengan Instrumen-Instrumen Internasional*, Penataran Hukum Pidana dan Kriminologi, Semarang, 1993, Hal. 2.

"The criminal statistics of a great many countries showed a quantitative increase and qualitative worsening of crime."

Kewaspadaan dunia terhadap perkembangan kejahatan dengan segala akibatnya itu terlihat dalam pembicaraan di Konggres PBB ke-5 tentang beberapa perubahan dari bentuk dan dimensi kejahatan yang perlu diwaspadai ialah mengenai :⁷⁸

"Kejahatan dibidang bisnis yang pada umumnya dilakukan secara organisir oleh mereka yang memiliki kedudukan social yang tinggi, dan korupsi";

Di Indonesia sendiri menurut Koesparmono Irsan bahwa meningkatnya laju pembangunan pada dewasa ini selain telah berhasil meningkatkan kesejahteraan masyarakat, ternyata telah pula berakibat sampingan yang negatif, yaitu tumbuhnya masalah-masalah social baru yang pada akhirnya dapat menjurus kepada bentuk-bentuk gangguan kamtibmas dan kriminalitas. Masyarakat yang semakin maju dan sejahtera sebagai hasil dari pembangunan disertai dengan kemudahan-kemudahan yang semakin luas sebagai akibat dari perkembangan ilmu pengetahuan dan teknologi yang semakin meningkat, permasalahan-permasalahan dibidang kamtibmaspun mempunyai peluang untuk berkembang semakin kompleks pula.⁷⁹

⁷⁸ Fifth UN Congress on the Prevention of Crime and Treatment of Offenders, New York pg.2-4.

⁷⁹ Koesparmono Irsan, Kejahatan Dimensi Baru dan Upaya Penanggulangannya di Indonesia, Seminar tentang Masalah-Masalah Mendasar Dalam Penyelenggaraan Kepolisian di Indonesia, Jakarta, 1993, Hal. 1.

Kriminalitas yang merupakan pelanggaran terhadap aturan-aturan pidana diluar KUHP pada umumnya berkaitan dengan praktek kehidupan ekonomi dan bisnis. Seperti pelanggaran terhadap UU Tindak Pidana Ekonomi, tentang merk, tentang hak cipta, tentang industri dan segala produknya, tentang paten, tentang wajib daftar perusahaan, tentang perbankan, tentang pengelolaan lingkungan hidup, tentang ketenagakerjaan, tentang perpajakan, dan lain sebagainya. Beberapa perubahan dari bentuk dan dimensi kejahatan ialah mengenai :⁸⁰

- a. *Crime as business* yaitu bentuk kejahatan yang bertujuan mendapatkan keuntungan material melalui kegiatan dalam bidang usaha (bisnis) atau industri, yang pada umumnya dilakukan secara terorganisasi dan dilakukan oleh mereka yang mempunyai kedudukan terpandang didalam masyarakat; termasuk dalam kejahatan ini antara lain yang berhubungan dengan pencemaran lingkungan, perlindungan konsumen, dan dalam bidang perbankan, disamping kejahatan-kejahatan lainnya yang biasa dikenal dengan *organized crime*; *white collar Crime* dan korupsi;

⁸⁰ Barda Nawawi Arief, Bunga Rampai....., Op.Cit, Hal. 12-13

b. Tindak pidana yang berhubungan dengan hasil-hasil pekerjaan seni dan kekayaan budaya, objek-objek budaya atau warisan budaya;

b. Kebijakan Penanggulangan Kejahatan dengan Hukum Pidana

Penggunaan upaya hukum dalam menanggulangi kejahatan, termasuk hukum pidana sebagai salah satu upaya untuk mengatasi masalah sosial termasuk dalam bidang kebijakan penegakan hukum. Disamping itu karena tujuannya untuk mencapai kesejahteraan masyarakat pada umumnya, maka kebijakan penegakan hukum inipun termasuk dalam bidang kebijakan sosial, yaitu segala usaha yang rasional untuk mencapai kesejahteraan masyarakat. Sebagai suatu masalah yang termasuk masalah kebijakan, maka penggunaan hukum pidana sebenarnya tidak merupakan suatu keharusan. Tidak ada kemutlakan dalam kebijakan, kerana pada hakekatnya dalam masalah kebijakan orang dihadapkan pada masalah kebijakan penilaian dan pemilihan dari berbagai macam alternatif⁸¹Ini berarti dilihat dari sudut politik kriminal, pokok persoalannya tidak terletak pada masalah pro atau kontra terhadap penggunaan sanksi pidana tetapi yang penting ialah garis-garis kebijakan atau pendekatan bagaimanakah yang

⁸¹ Sudarto, Hukum dan Hukum Pidana, Op. Cit, Hal 161.

seyogyanya ditempuh dalam menggunakan sanksi pidana itu.⁸² Seperti telah dijelaskan pada bagian sebelumnya bahwa tindak kriminal merupakan gejala sosial patologik, yang perlu ditanggulangi secara serius dan rasional seperti gejala-gejala sosial budaya lainnya. Meningkatnya kriminalitas dapat mengganggu kebijakan perencanaan kesejahteraan masyarakat yang ingin dicapai atau dengan istilah ekologi dapat dikatakan meningkatnya kriminalitas dapat mencemarkan lingkungan hidup yang sehat dan bermakna yang justru menjadi tujuan pembangunan nasional. Oleh karena itu kebijakan perencanaan untuk meningkatkan kesejahteraan sosial harus pula dibarengi dengan kebijakan perencanaan perlindungan sosial, malahan sebenarnya didalam menetapkan kebijakan sosial yaitu usaha-usaha yang rasional untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat, didalamnya harus sudah tercakup juga kebijakan mengenai perencanaan perlindungan masyarakat (*Social Defence Planning*)⁸³

Bertolak dari konsep pemikiran dan kebijakan yang integral itu, maka ada 2 (dua) hal yang perlu diperhatikan dalam kebijakan penanggulangan kejahatan dengan menggunakan hukum (sanksi) pidana, yaitu :⁸⁴

⁸² Barda Nawawi Arief, *Kebijakan Legislatif*, Op. Cit, Hal. 29.

⁸³ Ibid, Hal. 31. Ibid, Hal. 33.

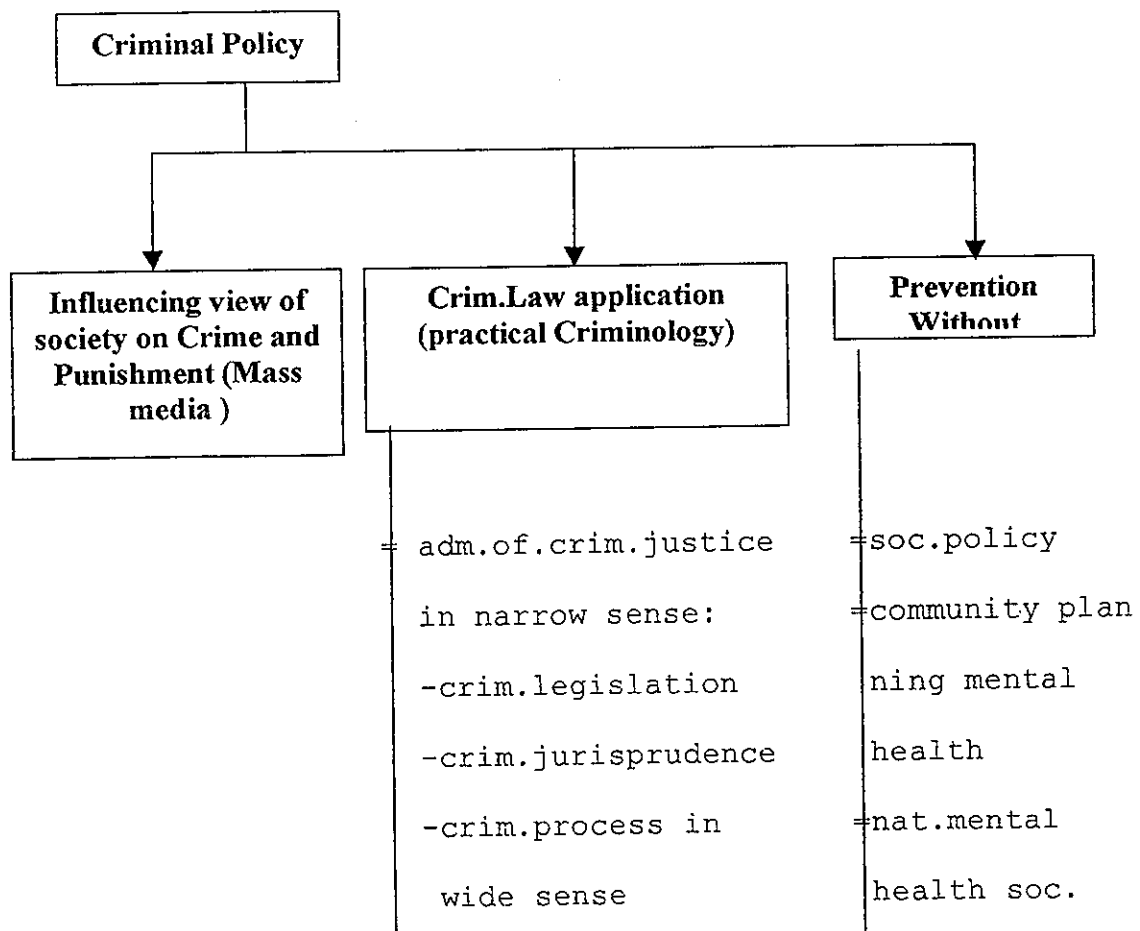
⁸⁴ Ibid, Hal. 33, baca pula Bahan Ceramah Diklat Aparatur Penegak Hukum, Depkumdam, diPusdiklat Cinere, Jakarta, 28 Januari 2000 oleh Barda Nawawi Arief.

a) Perlu ada pendekatan integral antara kebijaksanaan penal dan non-penal;

b) Perlu pendekatan kebijakan dan pendekatan nilai dalam penggunaan sanksi pidana.

Ada) Perlu ada pendekatan integral antara kebijaksanaan penal dan non-penal;

Seperti telah dijelaskan dalam skema GP. Hoefnagels⁹⁵ :



-sentencing	work child
=forensic psychiatry	welfare
and psychology	
=forensic social work	=administrati
=crime, sentence execu	ve&civil law
tion and policy statistic	

Dari skema diatas menurut GP. Hoefnagels upaya penanggulangan kejahatan dapat ditempuh dengan :

- a) Penerapan hukum pidana (*criminal law application*);
- b) Pencegahan tanpa pidana (*prevention without punishment*), dan
- c) Mempengaruhi pandangan masyarakat mengenai kejahatan dan pemidanaan lewat media massa (*influencing views of society on crime and punishment/mass media*).

Dengan demikian upaya penanggulangan kejahatan secara garis besar dapat dibagi dua, yaitu lewat jalur penal (hukum pidana) dan lewat jalur "non-penal" (diluar hukum pidana). Dalam pembagian GP Hoefnagels diatas, upaya-upaya yang disebut dalam butir (b) dan (c) dapat dimasukkan dalam kelompok upaya "non-penal". Secara kasar dapatlah dibedakan, bahwa upaya penanggulangan kejahatan lewat jalur "penal" lebih menitik beratkan pada sifat Repressive (penindasan/pemberantasan/penumpasan) sesudah kejahatan

⁸⁵ Barda Nawawi Arief, (Bunga Rampai....) Op.Cit, Hal. 48.

terjadi, sedangkan jalur *non-penal* lebih menitik beratkan pada sifat "preventive" (pencegahan/penangkalan/pengendalian) sebelum kejahatan terjadi. Dikatakan sebagai perbedaan secara kasar, karena tindakan represif pada hakekatnya juga dapat dilihat sebagai tindakan preventif dalam arti luas.⁸⁶ Mengingat upaya penanggulangan kejahatan lewat jalur "*Non-penal*" lebih bersifat tindakan pencegahan untuk terjadinya kejahatan, maka sasaran utamanya adalah menangani faktor-faktor kondusif penyebab terjadinya kejahatan. Faktor-faktor kondusif itu antara lain berpusat pada masalah-masalah atau kondisi-kondisi sosial yang secara langsung atau tidak langsung dapat menimbulkan atau menumbuhkan suburkan kejahatan. Menurut Soedjono ada 2 (dua) system pendekatan dalam penanggulangan kejahatan, yaitu:⁸⁷

1. Cara moralistik, dilaksanakan dengan menyebarluaskan ajaran-ajaran agama dan moral, perundang-undangan yang baik dan sarana-sarana lain yang dapat ,mengekan nafsu untuk berbuat kejahatan;
2. Cara Abolitionistik, berusaha memberantas, menanggulangi kejahatan dengan memberantas sebab-sebabnya, umpamanya kita ketahui bahwa faktor

⁸⁶ Sudarto, *Kapita Selekta Hukum Pidana*, Op. Cit, Hal 118.

tekanan ekonomi (kemelaratan) merupakan salah satu factor penyebab kejahatan maka usaha untuk mencapai kesejahteraan untuk mengurangi kejahatan yang disesabkan oleh faktor ekonomi merupakan cara abolisionistik.

Konsepsi kebijakan penanggulangan kejahatan yang integral mengandung konsekwensi bahwa segala usaha yang rasional untuk menanggulangi kejahatan harus merupakan satu kesatuan yang terpadu. Ini berarti kebijakan untuk menanggulangi kejahatan dengan menggunakan sanksi pidana, harus pula dipadukan dengan usaha-usaha lain yang bersifat non-penal tersebut. Kegagalan dalam menggarap posisi strategis itu justru akan berakibat fatal bagi usaha penanggulangan kejahatan. Oleh karena itu suatu kebijakan kriminal harus dapat mengintegrasikan dan mengharmonisasikan seluruh kegiatan preventif yang non-penal ke dalam suatu system kegiatan negara yang teratur dan terpadu.

Telah dikemukakan diatas bahwa tindakan-tindakan non-penal mempunyai kedudukan strategis, karena ia menggarap masalah-masalah atau kondisi-kondisi yangv menyebabkan timbulnya kejahatan. Pada waktu Konggres PBB Ke enam tahun 1980 mengenai "*Prevention of Crime and The Treatment of offenders*", salah satu resolusi yang berhubungan dengan

⁸⁷ Soedjono, *Penanggulangan Kejahatan*, Alumni, Bandung, 1983, Hal 22.

masalah *Crime trends and crime prevention Strategies*, ada beberapa pertimbangan menarik, antara lain:⁸⁸

- o Bahwa masalah kejahatan merintangi kemajuan untuk pencapaian kualitas hidup yang pantas bagi semua orang; (*the crime problem impedes progress towards the attainment of an acceptable quality of life for all people*);
- o Bahwa strategi pencegahan kejahatan harus didasarkan pada penghapusan sebab-sebab dan kondisi yang menimbulkan kejahatan; (*crime prevention strategies should be based upon the elimination of causes and conditions giving rise to crime*);
- o Bahwa penyebab utama dari kejahatan di banyak negara ialah ketimpangan sosial , diskriminasi rasial dan nasional, standart hidup yang rendah, pengangguran dan kebuta hurufan (kebodohan) diantara golongan besar penduduk; (*the main causes of crime in many countries are social inequality, racial and national discrimination, low standart of living, unemployment and illiteracy among broad sections of the population*).

⁸⁸ Sixth United Nations Congress, Op. Cit, Hal. 5.

Adb) Pendekatan kebijakan dan pendekatan nilai dalam menggunakan hukum (sanksi) pidana

Menurut Barda Nawawi Arief ada 2 (dua) masalah sentral dalam Kebijakan Kriminal dengan menggunakan sarana penal (hukum pidana) ialah masalah penentuan :⁸⁹

- (1) Perbuatan apa yang seharusnya dijadikan tindak pidana, dan
- (2) Sanksi apa yang sebaiknya digunakan atau dikenakan kepada si pelanggar.

Terhadap ke dua masalah tersebut diatas tidak dapat terlepas dari konsepsi integral antara kebijakan kriminal dengan kebijakan sosial atau kebijakan pembangunan nasional. Ini berarti pemecahan masalah-masalah diatas harus pula diarahkan untuk mencapai tujuan-tujuan tertentu dari kebijakan social politik yang telah ditetapkan. Dengan demikian kebijakan hukum pidana, termasuk pula kebijakan dalam menangani ke dua masalah sentral diatas harus pula dilakukan dengan pendekatan yang berorientasi pada kebijakan (*policy oriented approach*)⁹⁰

⁸⁹ Barda Nawawi Arief, Bunga Rampai....., Op. Cit, Hal. 32.

⁹⁰ Ibid, Hal. 32.

Masih diperlukannya pendekatan dengan hukum pidana dalam menanggulangi masalah kejahatan Roeslan Saleh mengemukakan

,⁹¹

- a. Perlu tidaknya hukum pidana tidak terletak pada persoalan tujuan-tujuan yang hendak dicapai, tetapi terletak pada persoalan seberapa jauh untuk mencapai tujuan itu boleh menggunakan paksaan; persoalan bukan terletak pada hasil yang akan dicapai, tetapi dalam pertimbangan antara nilai dari hasil itu dan nilai dari batas-batas kebebasan pribadi masing-masing;
- b. Ada usaha-usaha perbaikan atau perawatan yang tidak mempunyai arti sama sekali bagi si terhukum; dan disamping itu harus tetap ada suatu reaksi atas pelanggaran-pelanggaran norma yang telah dilakukannya itu dan tidaklah dapat dibiarkan begitu saja;
- c. Pengaruh pidana atau hukum pidana bukan semata-mata ditujukan pada si penjahat, tetapi juga untuk mempengaruhi orang yang tidak jahat yaitu warga masyarakat yang mentaati norma-norma masyarakat.

Sebagai salah satu bentuk kebijakan, kemampuan hukum pidana dalam penanggulangan kejahatan banyak keterbatasannya, seperti diungkapkan oleh banyak sarjana:⁹²

⁹¹ Roeslan Saleh, Mencari Azas-Azas Umum yang sesuai untuk Hukum Pidana Nasional, Kumpulan bahan upgrading hukum Pidana, jilid 2, 1971, hal. 15-16, Lihat pula Barda Nawawi Arief, Kebijakan Legislatif

- a. Rubin menyatakan bahwa pembedaan (apapun hakekatnya apakah dimaksudkan untuk menghukum atau untuk memperbaiki) sedikit atau tidak mempunyai pengaruh terhadap masalah kejahatan;
- b. Wolf Middelndorf menyatakan bahwa sangatlah sulit untuk melakukan evaluasi terhadap efektifitas dari "general deterrence" karena mekanisme pencegahan (deterrence) itu tidak diketahui. Kita tidak dapat mengetahui hubungan yang sesungguhnya antara sebab dan akibat. Orang mungkin melakukan kejahatan atau mungkin mengulangnya lagi tanpa hubungan dengan ada tidaknya undang-undang atau pidana yang dijatuhkan. Sarana-sarana kontrol social lainnya, seperti kekuasaan orang tua, kebiasaan atau agama mungkin dapat mencegah perbuatan yang sama kuatnya dengan ketakutan orang pada pidana;
- c. Donald.R.Taft dan Ralph.W.England menyatakan bahwa keyakinan agama, kebiasaan, dukungan dan pencelaan kelompok, penekanan dari kelompok-kelompok interest dan pengaruh dari pendapat umum merupakan sarana-sarana yang lebih efisien dalam mengatur tingkah laku manusia daripada sanksi pidana;

dalam Penanggulangan Kejahatan dengan Penjara, Badan Penerbit Universitas Diponegoro Semarang, 1996, Hal 20.

⁹² Barda Nawawi Arief, Beberapa Aspek Kebijakan, Op. Cit, Hal 41.

Berbagai ungkapan diatas menunjukkan keterbatasan kemampuan hukum pidana dari sudut hakekat terjadinya kejahatan dan dari sudut hakekat berfungsinya/bekerjanya hukum (sanksi) pidana itu sendiri. Dilihat dari berbagai segi factor penyebab terjadinya kejahatan, sangat kompleks dan diluar jangkauan hukum pidana. Sudarto menyatakan bahwa penggunaan hukum pidana merupakan penanggulangan suatu gejala (*Kurieren am Symptom'*) dan bukan suatu penyelesaian dengan menghilangkan sebab-sebabnya.⁹³ Jadi keterbatasan kemampuan hukum pidan selama ini juga disebabkan oleh sifat/ hakekat dan fungsi dari hukum pidana itu sendiri. Sanksi (hukum) pidana selama ini bukanlah obat (*remidium*) untuk mengatasi sebab-sebab (sumber) penyakit, tetapi sekedar untuk mengatasi gejala/akibat dari penyakit. Dengan kata lain sanksi (hukum) pidana bukanlah merupakan "pengobatan kausatif" tetapi hanya sekedar "pengobatan simptomatik"⁹⁴

Bertolak dari pendekatan kebijakan itu terlebih keterbatasan hukum pidana itu sendiri, Sudarto berpendapat bahwa dalam menghadapi masalah sentral yang pertama di atas, yang disebut masalah kriminalisasi, harus diperhatikan hal-hal yang pada intinya sebagai berikut :⁹⁵

⁹³ Sudarto, *Hukum Pidana dan Perkembangan Masyarakat*, Op. Cit, Hal 35.

⁹⁴ Barda Nawawi Arief, *Beberapa Aspek Kebijakan*, Op. Cit, Hal 45.

⁹⁵ Sudarto, *Hukum dan Hukum Pidana*, Op. Cit, Hal. 44-48.

a. Penggunaan hukum pidana harus memperhatikan tujuan pembangunan nasional, yaitu mewujudkan masyarakat adil dan makmur yang merata material spiritual berdasarkan Pancasila; sehubungan dengan ini maka (penggunaan hukum pidana bertujuan untuk menanggulangi kejahatan dan mengadakan pengurangan terhadap tindakan penanggulangan itu sendiri, demi kesejahteraan dan pengayoman masyarakat.

b. Perbuatan yang diusahakan untuk dicegah atau ditanggulangi dengan hukum pidana harus merupakan perbuatan yang tidak dikehendaki yaitu perbuatan yang mendatangkan kerugian (material dan atau spiritual) atas warga masyarakat.

c. Penggunaan hukum pidana harus pula memperhitungkan prinsip biaya dan hasil (*cost and benefit principle*).

d. Penggunaan hukum pidana harus pula memperhatikan kapasitas atau kemampuan daya kerja dari badan-badan penegak hukum yaitu jangan sampai ada kelampauan beban tugas (*overvelasting*).

Demikian pula menurut Bassiouni, keputusan untuk melakukan kriminalisasi dan dekriminalisasi harus didasarkan pada

faktor-faktor kebijakan tertentu yang mempertimbangkan bermacam-macam faktor, termasuk :⁹⁶

- a. Keseimbangan sarana-sarana yang digunakan dalam hubunannya dengan hasil-hasil yang ingin dicapai;
- b. Analisis biaya terhadap hasil-hasil yang diperoleh dalam hubungannya dengan tujuan-tujuan yang ingin dicari;
- c. Penilaian atau penafsiran tujuan-tujuan yang dicari itu dalam kaitannya dengan priorotas-prioritas lainnya dalam pengalokasian sumber-sumber tenaga manusia;
- d. Pengaruh social dari kriminalisasi dan dekriminalisasi yang berkenaan dengan atau dipandang dari pengaruh-pengaruhnya yang sekunder.

Jadi pendekatan yang rasional dengan berbagai pendekatan kebijakan yang ada memang merupakan pendekatan yang seharusnya melekat pada setiap langka kebijakan. Hal ini merupakan konsekwensi logis, karena seperti dikatakan oleh Sudarto dalam melaksanakan politik (kebijakan) orang mengadakan penilaian dan melakukan pemilihan dari sekian banyak alternatif yang dihadapi.⁹⁷ Ini berarti suatu politik kriminal dengan menggunakan kebijakan hukum pidana harus merupakan suatu usaha ataunlangkah-langkah yang dibuat dengan sengaja dan sadar. Ini berarti memilih dan

⁹⁶ Barda Nawawi Arief, Kebijakan Legislatif..... Op. Cit, Hal. 35.

menetapkan hukum pidana sebagai sarana untuk menanggulangi kejahatan harus benar-benar telah memperhitungkan semua faktor yang dapat mendukung berfungsinya atau bekerjanya hukum pidana itu dalam kenyataan.

Segi lain yang perlu dikemukakan dari pendekatan kebijakan ialah berkaitan dengan nilai-nilai yang ingin dicapai atau dilindungi oleh hukum pidana. Menurut Bassiouni, tujuan-tujuan yang ingin dicapai oleh pidana pada umumnya terwujud dalam kepentingan-kepentingan sosial yang mengandung nilai-nilai tertentu yang perlu dilindungi. Kepentingan-kepentingan sosial tersebut menurut Bassiouni ialah :⁹⁸

- a) Pemeliharaan tertib masyarakat;
- b) Perlindungan warga masyarakat dari kejahatan, kerugian atau bahaya-bahaya yang tak dapat dibenarkan, yang dilakukan oleh orang lain;
- c) Memasyarakatkan kembali (resosialisasi) para pelanggar hukum;
- d) Memelihara atau mempertahankan integritas pandangan-pandangan dasar tertentu mengenai keadilan sosial, martabat kemanusiaan dan keadilan individu.

Ditegaskan selanjutnya bahwa sanksi pidana harus disepadankan dengan kebutuhan untuk melindungi dan

⁹⁷ Sudarto, *Hukum dan Hukum Pidana*, Op.Cit, Hal. 161.

mempertahankan kepentingan-kepentingan ini. Pidana hanya dibenarkan apabila ada kebutuhan yang berguna bagi masyarakat; pidana yang tidak diperlukan, tidak dapat dibenarkan dan berbahaya bagi masyarakat. Selain itu batas-batas sanksi pidana ditetapkan pula berdasarkan kepentingan-kepentingan ini dan nilai-nilai yang mewujudkannya. Berdasarkan pandangan demikian, maka menurut Bassiouni disiplin hukum pidana bukan hanya pragmatis tetapi juga suatu disiplin yang berdasar dan berorientasi pada nilai⁹⁸Dari uraian diatas dapatlah disimpulkan bahwa menurut Bassiouni, dalam melakukan kebijakan hukum pidana diperlukan pendekatan yang berorientasi pada kebijakan (*policy-oriented approach*) yang lebih bersifat pragmatis dan rasional, dan juga pendekatan yang berorientasi pada nilai (*value-judgment approach*). Perlu diingat masih ada sarjana-sarjaan hukum yang mengira bahwa hukum pidana hanya bertalian dengan masalah bagaimana memberantas kejahatan saja, bagaimana menjatuhkan pidana dalam konteks teori pidana yang dianutnya, bagaimana agar ketentuan-ketentuan hukum pidana mencerminkan nilai-nilai dan norma-norma yang hidup dalam masyarakat, bagaimana agar hukum pidana itu dapat adil dan sebagainya. Tidak pernah terpikir bahwa hukum pidana merupakan salah satu alat yang amat ampuh dalam pelaksanaan

⁹⁸ Barda Nawawi Arief, *Kebijakan Legislatif.... Op.Cit*, Hal. 40.

politik suatu pemerintahan, suatu rezim¹⁰⁰ Sehingga tidak dapat dipungkiri pendekatan kebijakan akan menentukan arah keberhasilan penegakan hukum dalam suatu rezim pemerintah pada waktu tersebut.

C. TINDAK PIDANA PERPAJAKAN

a. Definisi Pajak

Batasan atau definisi pajak berbagai macam, dalam rangka penulisan tesis ini tidak akan diselidiki manakah diantaranya itu yang paling tepat daripada lainnya. Akan lebih bermanfaat bila peninjauan maupun kupasan dari berbagai definisi tersebut bertitik tolak dari batasan pajak yang dikemukakan oleh Prof.Dr.P.J.A Adriani (pernah menjabat guru besar dalam hukum pajak pada Universitas Amsterdam, kemudian pemimpin *International Bureau of Fiscal Documentation* di Amsterdam) yang menjelaskan sebagai berikut:¹⁰¹

"Pajak adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terhutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan, dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk, dan yang gunanya adalah untuk membeayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung dengan tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan."

⁹⁹ Ibid, Hal. 40.

¹⁰⁰ JB Sahetapy, Suatu Studi Khusus Mengenai ancaman Pidana Mati terhadap Pembunuhan Berencana, Rajawali, Jakarta, 1982, Hal. 70.

¹⁰¹ R.Santosa Brotodihardjo, Pengantar Ilmu Hukum Pajak Op. Cit, Hal. 2.

Yang dimaksud dengan tidak mendapat prestasi kembali dari negara ialah prestasi khusus yang erat hubungannya dengan pembayaran iuran itu. Prestasi dari negara seperti hak untuk mempergunakan jalan-jalan umum, perlindungan dan penjagaan dari polisi dan tentara, hak untuk memperoleh kesehatan dan pendidikan yang layak sudah barang tentu diperoleh dari pembayar pajak itu sendiri, tetapi diperolehnya itu tidak secara individual dan tidak ada hubungannya langsung dengan pembayaran itu. Buktinya orang tidak membayar pajak pun dapat mengenyam kenikmatannya.

Ada beberapa sarjana yang banyak mengulas tentang definisi pajak, sekedar sebagai perbandingan , antara lain

:¹⁰²

1. Definisi Prancis, termuat dalam buku Leroy Beaulieu yang berjudul *Traite de la Science des Finances*, 1906, menyatakan:

"Pajak adalah bantuan, baik secara langsung maupun tidak yang dipaksakan oleh kekuasaan publik dari penduduk atau dari barang, untuk menutup belanja pemerintah."

2. Definisi *Deutsche Reichs Abgaben Ordnung* (RAO-1919), menyatakan :

"Pajak adalah bantuan uang secara insidental atau secara periodik (dengan tidak ada kontraprestasinya), yang dipungut oleh badan yang bersifat umum (=negara) untuk memperoleh pendapatan, dimana terjadi suatu *Tatbestand* (=sasaran pemajakan) yang karena undang-undang telah menimbulkan hutang pajak."

¹⁰² Ibid, Hal. 3-7.

3. Definisi Prof. Edwin R.A.Seligman dalam *Essays in Taxation*, (New York, 1925), menyatakan :

"Tax is a compulsory contribution from the person, to the government to defray the expenses incurred in the common interest of all, without reference to special benefit conferred."

4. Definisi Mr. Dr. N.J. Feldmann, dalam bukunya *De overheidsmiddelen van Indonesia*, Leiden, 1949, adalah :

"Pajak adalah prestasi yang dipaksakan sepihak oleh dan terhutang kepada penguasa (menurut norma-norma yang ditetapkannya secara umum), tanpa adanya kontraprestasi, dan semata-mata digunakan untuk menutup pengeluaran-pengeluaran umum."

5. Definisi Prof.Dr.M.J.H.Smeets dalam bukunya *De Economische Betekenis der Belastingen*, 1951, adalah :

"Pajak adalah prestasi kepada pemerintah yang terhutang melalui norma-norma umum, dan yang dapat dipaksakan, tanpa ada kalanya kontraprestasi yang dapat ditunjukkan dalam hal yang individual; maksudnya adalah untuk membeayai pengeluaran pemerintah."

6. Definisi Dr. Soeparman Soemahamidjaja dalam disertasinya yang berjudul "Pajak Berdasarkan Asas Gotong Royong", Universitas Padjadjaran, Bandung, 1964, adalah :

"Pajak adalah iuran wajib, berupa uang atau barang, yang dipungut oleh penguasa berdasarkan norma-norma hukum, guna menutup biaya produksi barang-barang dan jasa-jasa kolektif, dalam mencapai kesejahteraan umum."

7. Definisi Prof.Dr. Rochmat Soemitro, SH, dalam bukunya *Dasar-dasar Hukum Pajak dan Pajak Pendapatan*, adalah sebagai berikut :

"Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa timbal (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum". Dengan penjelasan sebagai berikut "dapat dipaksakan" artinya bila hutang pajak tidak dibayar, hutang itu dapat ditagih dengan

menggunakan kekerasan, seperti surat paksa dan sita, dan juga penyanderaan terhadap pembayaran pajak, tidak dapat ditunjukkan jasa timbal balik tertentu, seperti halnya dengan redistribusi."

Definisi tersebut dipertahankan dalam bukunya sendiri dengan judul Pajak dan Pembangunan, Eresco, 1974, Halaman 8, kurang lebih definisinya sebagai berikut :

"Pajak adalah peralihan kekayaan dari pihak rakyat kepada kas negara untuk membeayai pengeluaran rutin dan surplusnya digunakan untuk publik saving yang merupakan sumber utama untuk membeayai public investment."

Pelbagai definisi tentang pajak dari beberapa sarjana banyak kesamaan-kesamaan, baik yang diuraikan secara jelas dalam definisi tersebut maupun yang ditafsirkan secara eksplisit dalam pendefinisian pajak. Seperti yang terlihat kesamaannya antara lain :

1. Bahwa pajak dalam pemungutannya harus berdasarkan undang-undang atau dengan pengaturan kekuatan undang-undang beserta aturan-aturan pelaksanaannya;
2. Dalam pembayaran pajak kontraprestasi tidak dapat secara individual langsung diberikan oleh pemerintah;
3. Pajak dipungut oleh negara, namun caranya bisa secara self assessment atau petugas pajak yang melakukan sendiri;
4. Pajak diperuntukkan untuk biaya-beaya pengeluaran-pengeluaran pemerintah baik yang rutin atau berkala atau bisa untuk membeayai public investment;

5. Untuk menstabilkan perekonomian pajak tidak hanya berfungsi sebagai Budgeter namun juga pengaturan.

Ada hal-hal yang perlu dipertanyaan juga dalam definisi-definisi tentang pajak, ada yang menyatakan bahwa pajak itu dalam pemungutannya dapat dipaksakan, seperti definisi Prof.Dr.Adriani, Definisi Prancis, Definisi Prof.Dr.M.J.H.Smeets, dan Prof.Dr.Rochmat Soemitro, SH. Hal yang menarik dari definisi Dr.Soeparman Soemahamidjadja adalah bahwa pajak adalah "iuran wajib" yang mengharapakan bahwa pajak dipungut dengan bantuan dari dan kerja sama dengan wajib pajak, sehingga perlu dihindari paksaan dalam pembayarannya. Karena apabila suatu kewajiban itu sudah diuraikan dalam peraturan perundang-undangan maka sudah sewajarnya apabila wajib pajak untuk memenuhinya dan hal ini sangat bertalian dengan kesadaran masyarakat untuk memenuhi kewajibannya. Unsur paksaan dalam pembayaran pajak bukan merupakan jalan alternatif bagi pemenuhan kewajiban perpajakan.

Perlu kiranya dicatat bahwa seperti telah dijelaskan diatas bahwa definisi-definisi pajak dari berbagai sarjana-sarjana diatas bukan untuk mencari definisi-definisi yang paling sempurna dan memungkinkan untuk diterapkan dinegara Indonesia, namun setidaknya-tidaknya secara umum dapat memberikan gambaran untuk permbaharuan dan perkembangan

perpajakan dinegara Indonesia. Menurut penulis untuk mencari jalan tengah apakah dalam pajak unsur pemaksa menjadi alternatif mutlak untuk diterapkan atau pajak sebagai iuran wajib yang menitikberatkan pada kesadaran masyarakat. Harus dilihat mengenai unsur kontraprestasi yang secara langsung tidak diberikan oleh negara secara individu. Pada perkembangannya negara harus memberikan pelayanan yang optimal, baik dari sisi kesehatan, pendidikan, keamanan, kehakiman, dan sebagainya, dan pertanggungjawaban publik negara untuk masyarakat harus lebih tranparan. Seperti di Singapura setiap orang akan tahu penggunaan pajak yang selama ini dibayarkan oleh masing-masing orang Singapura tersebut.

Jadi perlu ditambahkan batasan-batasan pendefinisian pajak dengan perluasan kontraprestasi yang diberikan negara secara individual dengan pertanggungjawaban publik secara lebih transparan. Dengan perluasan ini apakah pendefinisian pajak menjadi sempurna ? jawabannya tidak sebab "*Communis opinio doctorum*" menyatakan bahwa sebaik-baiknya suatu definisi adalah apabila ia memuat semua ciri yang melekat pada pengertian yang akan dibuatkan pembatasannya, setidaknya

tidaknya definisi tersebut, karenanya sudah mendekati kesempurnaan.¹⁰³

b. Azas-Azas Perpajakan.

Mengenai tujuan hukum pada umumnya, kita pernah mendengar ajaran berbagai sarjana, Aristoteles yang telah terkenal dalam bukunya *Rhetorica*, menganggap bahwa hukum bertugas membuat adanya keadilan. Sesuai dengan tujuan hukum itu, kebanyakan sarjana menganggap pula bahwa tujuan hukum pajak pun adalah membuat adanya keadilan dalam soal pemungutan pajak. Azas keadilan ini harus senantiasa dipegang teguh, baik dalam prinsip mengenai perundang-undangannya maupun dalam prakteknya sehari-hari. Inilah sendi pokok yang seharusnya diperhatikan baik-baik oleh setiap negara untuk melancarkan usahanya mengenai pemungutan pajak. Maka dari itu syarat mutlak bagi pembuat undang-undang (pajak), juga syarat mutlak bagi aparaturnya setiap pemerintah yang berkewajiban melaksanakannya, adalah pertimbangan-pertimbangan dan perbuatan-perbuatan yang adil pula. Tetapi kita harus mengingat pula bahwa dalam mencari makna apa yang dinamakan orang adil itu terbentur dalam kenyataan bahwa keadilan itu relatif, yang dulu dianggap

¹⁰³ *ibid*, hal.6.

adil, sekarang tidak demikian pula halnya ataupun sebaliknya. Dalam mencari keadilan, salah satu jalan yang harus ditempuh ialah mengusahakan agar supaya pemungutan pajak diselenggarakan secara umum dan merata.

Suara-suara tentang syarat, bahwa pemungutan pajak harus dilakukan secara umum dan merata sesungguhnya telah terdengar sebelum masa Revolusi Prancis. Dari kenyataan bahwa pada masa itu rakyat jembel hidup dengan hina-dina, sedangkan kaum bangsawan dan kaum gerejanya hidup dalam serba kemewahannya, rakyat setelah itu terbuka matanya bahwa keadaan semacam itu adalah antara lain terjadi karena kaum bangsawan dan kaum gereja pada waktu itu dibebaskan dari segala macam pajak. Oleh karenanya pada waktu itu diciptakan dalil bahwa pemungutan pajak harus bersifat umum dan merata. Hanya sifat adil macam itulah dapat dirasakan sesuai dengan rasa keadilan mereka, dan semenjak zaman itulah semboyan itu diteruskan hingga pada waktu ini, suatu syarat yang baik dan luhur, tetapi yang lebih mudah dicantumkan sebagai semboyan daripada dipraktekannya. Sebab bermacam-macam kesulitan yang harus dihadapi dalam penyelenggaraannya.

Abad ke-18 Adam Smith (1723-1790) dalam bukunya "*An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations*" (terkenal dengan nama *Wealth of Nations*) melancarkan ajarannya sebagai azas pemungutan pajak yang

dinamainya "The Four Maxims" dengan uraian sebagai berikut

: 104

- a) *Equality and equity;*
- b) *Certainty;*
- c) *Convenience of payment;*
- d) *Economics of collection.*

Ad. a) *Equality and equity*

Equality atau kesamaan mengandung arti, bahwa keadaan yang sama atau orang yang berada dalam keadaan yang sama harus dikenakan pajak yang sama. Pembagian tekanan pajak pajak diantara subjek pajak masing-masing hendaknya dilakukan seimbang dengan kemampuannya, yaitu seimbang dengan penghasilan yang dinikmatinya masing-masing, dibawah perlindungan pemerintah (azas pembagian/azas kepentingan). Azas ini bisa dikatakan sebagai usaha merealisasikan pemungutan pajak dengan keseimbangan penghasilan yang diterimanya.¹⁰⁵ Dalam azas "equality" ini tidak diperbolehkan suatu negara mengadakan diskriminasi diantara sesama wajib pajak. Dalam keadaan yang sama, para wajib pajak harus dikenakan pajak yang sama pula. Untuk itu perlu diberikan tolak ukurnya, sebagai contoh dapat penulis kemukakan bahwa dalam pajak penghasilan, bukan orang yang

¹⁰⁴ R. Santosa Brotodihardjo, Op.Cit, Hal. 27.

¹⁰⁵ selanjutnya Baca Rochmat Soemitro, Azas-Azas Hukum Perpajakan, Bina Cipta, Bandung, 1987, Hal. 7.

mempunyai penghasilan yang sama dikenakan pajak yang sama, melainkan orang mempunyai penghasilan kena pajak yang sama akan dikenakan pajak yang sama. Disini penghasilan yang diperoleh wajib pajak dikurangi dengan PTKP (Penghasilan Tidak Kena Pajak) yang jumlahnya bagi setiap orang tidak sama, melainkan bergantung kepada susunan keluarga. Pada hakekatnya, bukan susunan keluarga yang menentukan, melainkan pengeluaran-pengeluaran yang mutlak untuk kebutuhan hidup primer bagi keluarga wajib pajak. Kalau jumlah keluarga yang menjadi tanggungan wajib pajak banyak, maka jumlah pengeluaran untuk kebutuhan primer akan banyak juga dibandingkan dengan wajib pajak yang tidak mempunyai tanggungan keluarga atau jumlah keluarganya kecil. Di negara lain disamping jumlah keluarga, juga keadaan keluarga ikut mempengaruhi daya pikul seseorang. Jika diantara keluarga wajib pajak ada anak yang menyandang kecacatan atau penyakit berat yang kronis, atau umur wajib pajak sudah melebihi 65 tahun, maka keadaan itu akan juga memperbesar pengeluaran untuk kesehatan sehingga mempengaruhi daya pikul seseorang.¹⁰⁶ *Equality* atau kesamaan dalam pajak-pajak lazimnya juga disebut *non-discrimination*, sehingga orang asing dan warga negara Indonesia yang berada dalam keadaan

¹⁰⁶ Rochmat Soemitro, *Azas dan Dasar Perpajakan I*, Op. Cit, Hal 16.

yang sama akan diperlakukan sama dan dikenakan pajak yang sama besar.

Ad. b) Certainty

Certainty atau kepastian hukum adalah tujuan setiap undang-undang. Dalam membuat undang-undang dan peraturan-peraturan yang mengikat umum, harus diusahakan supaya ketentuan-ketentuan yang dimuat dalam undang-undang adalah jelas, tegas, dan tidak mengandung arti ganda atau memberikan peluang untuk ditafsirkan lain. Kepastian hukum banyak bergantung kepada susunan kalimat, susunan kata, dan penggunaan istilah yang sudah dibakukan. Untuk mencapai tujuan tersebut penggunaan bahasa hukum secara tepat sangat diperlukan, karena bahasa hukum adalah juga bahasa Indonesia,¹⁰⁷ maka kepastian hukum juga banyak bergantung kepada penggunaan bahasa Indonesia yang baik dan benar. Penggunaan bahasa Indonesia tunduk kepada norma-norma bahasa yang sudah baku. Dalam penyusunan undang-undang yang baik perlu terlebih dahulu dikuasai azas-azas hukum yang sudah diterima secara umum oleh kalangan orang yang berprofesi hukum, juga wajib memahami cara-cara dan tehnik penyusunan peraturan perundang-undangan, untuk itu perlu dikuasai *legal drafting* dan *legalistic drafting*. Dalam pemberian definisi harus dijaga supaya tidak terdapat kekosongan atau *loopholes*

yang masih dapat diselundupi. Harus diperhatikan pula, jangan memberi definisi yang terlalu luas, melainkan seberapa boleh diberikan definisi yang sempit yang tepat. Sistem memperluas dan mempersempit definisi harus diberikan dalam undang-undang yang mudah dimengerti.

Ad. c. Convenience of Payment

Pajak harus dipungut pada saat yang tepat, yaitu pada saat wajib pajak mempunyai uang, ini akan mengenakan wajib pajak (*convenient*), yaitu pada saat uang yang akan dibayar itu terkumpul pada diri wajib pajak atau pada saat sedekat mungkin dengan detik diterimanya penghasilan wajib pajak¹⁰⁸ Karyawan, pegawai, buruh akan lebih mudah membayar pajak pada saat mereka menerima gaji, upah atau honorarium, apakah setiap bulan atautkah setiap minggu atau setiap hari. Bila seorang petani akan lebih mudah diminta untuk membayar pajak setelah panen, dan setelah hasil panen dijual, daripada pada waktu ia mulai menanam. Bagi pedagang lebih mudah membayar pajak pada waktu ia telah menerima pembayaran dari debiturnya. Seorang yang menerima dividen atau bunga lebih mudah membayar pajak pada saat ia menerima dividen atau pada saat ia menerima bunga. Sistem ini disamping memudahkan para wajib pajak dalam pembayaran pajak, ada manfaat lain yaitu bahwa pemerintah selama tahun berjalan sudah mendapatkan

¹⁰⁷ Selanjutnya Baca Rochmat Soemitro, *Azas-Azas Hukum Perpajakan*, Op. Cit, Hal. 51.

pemasukan uang pajak dari tahun yang bersangkutan tanpa menunggu sampai tahun pajak lampau.

Ad. d. Economics of Collection

Syarat ini bisa dikatakan syarat dengan ekonomis tinggi, yaitu bertalian dengan biaya pemungutan. Dalam membuat undang-undang pajak yang baru, para konseptor wajib mempertimbangkan, bahwa biaya pemungutan harus relatif lebih kecil dibandingkan dengan uang pajak yang masuk. Tentunya tidak ada artinya memungut pajak baru yang hasilnya sebagian besar akan habis untuk biaya pemungutan, sehingga hanya sebagian kecil saja yang masuk ke dalam kas negara. Ada 2 (dua) kriteria yang dapat dijadikan sebagai batu penguji dalam menentukan efisien tidaknya suatu teknik pemungutan pajak, yaitu :¹⁰⁹

1. Efisiensi intern yaitu yang berkaitan dengan ongkos pemungutan dan penagihan pajak;
2. efisiensi ekstern yaitu pengawasan aparat administrasi serta pengawasan atas kemungkinan timbulnya penghindaran/penyelundupan pajak.

Beberapa syarat diatas menunjukkan bahwa dalam pemungutan pajak dengan mendasarkan pada hukum pajak harus dapat memberikan jaminan hukum yang perlu untuk menyatakan keadilan yang tegas baik untuk negara maupun warganya.

¹⁰⁹ Ibid, Hal. 26.

a. Ruang Lingkup Tindak Pidana Perpajakan.

Patut dikemukakan bahwa istilah tindak pidana Perpajakan tidak dapat diketemukan secara terdefinisi dalam literatur manapun, namun dalam Undang-undang No. 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan ketentuan Pasal 13 ayat (7) istilah tindak pidana dibidang perpajakan secara impliit terurai, yaitu:

"Apabila jangka waktu 5(lima) tahun sebagaimana dimaksud dalam ayat 1 telah lewat, Surat Ketetapan Pajak tetap dapat diterbitkan dalam hal wajib pajak setelah jangka waktu 5 (kima) tahun tersebut dipidana karena melakukan tindak pidana dibidang perpajakan yang dilakukan mengenai pajak yang penagihannya telah lewat waktu, berdasarkan putusan pengadilan yang telah memperoleh kekuatan hukum tetap."

Undang-undang No.6 tahun 1983 diperbaharui dengan berbagai macam perubahan dan pembaharuan dengan ditetapkannya Undang-undang No. 9 tahun 1994 yaitu Perubahan Atas Undang-undang Nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan tata Cara Perpajakan. Pada Pasal 13 ayat (5) istilah tindak pidana dibidang perpajakan secara implisit juga tercantum, yaitu :

"Apabila jangka waktu 10 (sepuluh) tahun sebagaimana dimaksud pada ayat (1) telah lewat, Surat Ketetapan Pajak

¹⁰⁹ Ibid, Hal. 31

Kurang Bayar tetap dapat diterbitkan ditambah sanksi administrasi berupa bunga sebesar 48 % (empat puluh delapan persen) dari jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar, dalam hal Wajib Pajak setelah jangka waktu 10 (sepuluh) tahun tersebut dipidana, karena melakukan **tindak pidana dibidang perpajakan** berdasarkan putusan pengadilan yang telah memperoleh kekuatan hukum tetap."

Sebelum melangkah ke penjelasan tindak pidana dibidang perpajakan, alangkah baik kita menengok ke suasana hukum ekonomi secara luas, karena pajak merupakan salah satu bentuk kegiatan perekonomian yang menyangkut kas negara. Menurut Sunaryati Hartono bahwa dengan menggunakan pandangan yang sistemik, dapat dikatakan Hukum Ekonomi mencakup pengaturan mengenai :¹¹⁰

1. Pelaku ekonomi, khususnya bentuk-bentuk perusahaan (hukum Perusahaan);
2. Hukum Kontrak sebagai dasar hukum bagi beraneka ragam kegiatan ekonomi, yaitu bermacam-macam bentuk, seperti jual beli, sewa menyewa, leasing, dan sebagainya;
3. Pemberian kuasa (*lastgeving*) dan Pengusaha Perantara;
4. Perbuatan melawan hukum dibidang usaha (bisnis) dan persaingan curang (*Restrictive Business Practics*);
5. Penyelesaian sengketa;

6. Hukum Agraria;
7. Hukum Pajak;
8. Hukum Perdagangan;
9. Hukum Perburuhan sebagai hukum yang mengatur hubungan kerja;
10. Hukum Perkreditan;
11. Hukum Perbankan, Hukum Penanaman Modal;
12. Hukum Perindustrian;
13. Hukum Perlindungan Konsumen;
14. Berbagai Peraturan Hukum Administrasi Negara (Hukum Birokratik) dibidang ekonomi, seperti peraturan tentang penetapan harga tertinggi (*price fixing*);
15. Peraturan-peraturan Hukum Perdata Internasional yang harus dipegang teguh dalam bisnis dan penanaman modal oleh orang asing;
16. Pelestarian lingkungan;
17. Pengangkutan (darat, laut, udara);
18. Pembangunan sektor-sektor ekonomi seperti pariwisata, energi (perlistrikan dan sebagainya) telekomunikasi, pertanian, perindustrian, dan sebagainya .

Dari berbagai daftar diatas, sejumlah peraturan sudah berlaku dan ada undang-undangnya, termasuk undang-undang

¹¹⁰ Majalah Hukum Nasional Badan Pembinaan Hukum Nasional Departemen Kehakiman, No. 1 /1990

perpajakan, undang-undang Lingkungan Hidup, dan sebagainya. Berbagai peraturan Hukum Ekonomi yang diundangkan diatas hingga sekarang semata-mata hanya berdasarkan keperluan sesaat. Dengan semakin cepatnya perubahan lingkungan dunia usaha dan ekonomi internasional yang mengakibatkan munculnya kebutuhan baru didunia usaha, amak kehidupan perekonomian di Indonesia pun terus menerus berubah dan meningkat. Hal ini menyebabkan para penyusun berbagai peraturan hukum ekonomi itu tidak sempat memikirkan apakah berbagai peraturan hukum Ekonomi yang dinyatakan berlaku itu (1) sudah benar-benar serasi sesuai dengan apa yang oleh UUD 1945 digariskan sebagai azas-azas Sistem Ekonomi (yang berdasarkan) Pancasila, dan (2) merupakan bagian dari bidang hukum ekonomi secara sistematis.¹¹¹

Keberadaan Hukum Ekonomi itu harus dipertahankan dan dipatuhi untuk lancarnya roda kehidupan perekonomian suatu bangsa. Untuk mempertahankan berlakunya hukum ekonomi dari gangguan berupa tindak pidana dari para pelanggar, maka disamping hukum ekonomi dikenal pula peraturan tentang tindak pidana ekonomi. Sangatlah sulit untuk membicarakan suatu konsep tindak pidana (kejahatan) dibidang perekonomian dengan hanya didasarkan atas kehidupan suatu negara. Hal ini disebabkan karena persoalan-persoalan ekonomi merupakan

bagian dari kehidupan antar bangsa dalam rangka globalisasi ekonomi. Dalam hukum pidana, kehidupan antar bangsa akan selalu diingat adanya "*Guiding Principles for Crime Prevention and Criminal Justice in the Context of Development and a New Economic Order*", yang diadopsi oleh "*the Seventh Crime Congress*", Milan, pada September 1985 dan disahkan oleh Majelis Umum PBB dalam resolusinya No. 40/32¹¹² Dengan demikian mau tidak mau bangsa Indonesia juga harus mengakui bahwa beberapa ketentuan tentang tindak pidana ekonomi juga harus disusun berdasarkan inspirasi dari manca negara. Sebagai contoh dapat dikemukakan disini tentang Undang-undang Tindak Pidana Ekonomi (UU No. 7 Drt. Tahun 1955), Undang-undang yang mengatur tentang Hak Atas Kekayaan Intelektual (Hak Cipta, Patent dan Merk) dan lain sebagainya.

Demikian pula Hukum Pajak yang merupakan bagian dari hukum ekonomi untuk mempertahankan berlakunya dan kelancaran pelaksanaannya dari berbagai macam gangguan yang berupa tindak pidana dari para pelanggar, maka ada ketentuan peraturan pidana yang mengaturnya. Melihat karakteristik dari hukum pajak, tindak pidana dibidang perpajakan merupakan bagian dari tindak pidana ekonomi, walaupun tidak secara tegas dinyatakan bahwa hukum pajak adalah hukum ekonomi yang

¹¹¹ Ibid, Hal 15.

tindak pidana secara sempit diatur dalam UU No.7 Drt tahun 1955 tentang Undang-undang Tindak Pidana Ekonomi (TPE). Secara yuridis kejahatan ekonomi dapat dilihat secara sempit sebagai tindak pidana ekonomi (TPE) yang diatur dalam UU-TPE (UU No.7 Drt Th. 1955). Disamping itu kejahatan ekonomi dapat juga dilihat secara luas, yaitu semua tindak pidana diluar UU-TPE yang bercorak atau bermotif ekonomi atau yang dapat mempunyai pengaruh negatif terhadap kegiatan perekonomian dan keuangan negara yang sehat.¹¹³ Pengertian kejahatan ekonomi dalam arti luas itulah didalam istilah asing biasa disebut " *economic crimes, crime as business business crimes, abuses of economic power* atau *economic abuses*".¹¹⁴ Selanjutnya mengenai pengertian *Business Crimes*, Conclin merumuskan dan mengidentifikasikan unsur-unsurnya sebagai berikut :¹¹⁵

- 1) Suatu perbuatan melawan hukum yang diancam dengan sanksi pidana (*an illegal act, punishable by a criminal sanction*);
- 2) Yang dilakukan oleh seseorang atau korporasi didalam pekerjaannya yang sah atau didalam pencarian/usahanya dibidang industri atau perdagangan; (*which is committed by an individual or corporation in the course of a*

¹¹² Muladi dan Barda Nawawi Arief, Bunga Rampai..... Op.cit. Hal. 12

¹¹³ Ibid, Hal 152.

¹¹⁴ Ibid, Hal 153.

legitimate occupation or pursuit in the industrial or commercial sector);

3) Untuk tujuan (*for the purpose of*);

a. Memperoleh uang atau kekayaan (*obtaining money or property*);

b. Menghindari pembayaran uang atau menghindari kehilangan/kerugian kekayaan (*avoiding the payment of money or the loss of property*) atau;

c. Memperoleh keuntungan bisnis atau keuntungan pribadi (*obtaining business or personal advantage*).

Berdasarkan penjelasan tersebut tindak pidana dibidang perpajakan secara luas merupakan kejahatan dibidang perekonomian.

Seperti telah diuraikan didepan bahwa memberikan istilah tindak pidana dibidang perpajakan tidak dapat diketemukan dalam literatur apa pun, namun penulis mencoba memberikan gambaran tentang tindak pidana dibidang perpajakan berangkat dari unsur-unsur tindak pidana tersbut. Dalam hubungan ini dapat digambarkan unsur-unsur yang ada:

1. perbuatan yang dilakukan oleh orang atau oleh badan melalui orang;

2. yang memenuhi perumusan undang-undang;

¹¹⁵ Ibid, Hal. 153

3. yang oleh undang-undang diancam dengan hukum pidana;
4. yang melawan atau bertentangan dengan hukum;
5. yang merugikan masyarakat atau orang;
6. yang dilakukan dibidang perpajakan.

d. Bentuk-bentuk Tindak Pidana dibidang Perpajakan;

Didalam literatur perpajakan yaitu Undang-undang No. 6 tahun 1983 yang diperbaharui dengan undang-undang No. 9 tahun 1994 terakhir dengan Undang-undang Nomor 16 tahun 2000 tentang Ketentuan Umum dan Tata-Cara Perpajakan , disebutkan macam-macam tindak pidana dibidang perpajakan, yaitu:

1. Tindak Pidana SPT (Surat Pemberitahuan);
2. Tindak Pidana NPWP (Nomor Pokok Wajib Pajak);
3. Tindak Pidana Pembukuan;
4. Tindak Pidana Tidak Menyetorkan Pajak yang telah dipotong atau dipungut;
5. Tindak Pidana Pembocoran rahasia;

Ad.1. Tindak Pidana SPT (Surat Pemberitahuan);

Menurut Pasal 1 butir 10 Undang-undang Nomor 16 tahun 2000 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-undang Nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata-Cara Perpajakan, yang dimaksud dengan Surat Pemberitahuan (SPT) adalah surat

yang oleh Wajib Pajak digunakan untuk melaporkan penghitungan dan atau pembayaran pajak, obyek pajak dan atau bukan obyek pajak dan atau harta dan kewajiban, menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. SPT sendiri adalah puncak pertanggungjawaban Wajib Pajak dalam bidang perpajakan dengan dipergunakan suatu system pemungutan pajak yang dikenal dengan sebutan "Self Assesment" yang menggantikan system "Official Assesment". Mulai tahun 1984 sistem *Self Assesment* ini diterapkan pada undang-undang perpajakan nasional khususnya pajak penghasilan. Sebenarnya dalam undang-undangnya sendiri tidak digunakan kata *Self Assesment*, tetapi berdasarkan pasal 4 UU No. 6 Th. 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan diletakkan kewajiban kepada wajib pajak untuk mengambil sendiri SPT (Surat Pemberitahuan), mengisi SPT dengan benar, menghitung pajak sendiri yang terhutang, serta membayar jumlah pajak penghasilan yang terhutang dalam kas negara sebelum diserahkan ke kantor inspeksi pajak. Dari pasal 4 inilah dapat dikatakan bahwa undang-undang pajak Penghasilan menganut system *self Assesment*.¹¹⁶

Fungsi SPT bagi Wajib Pajak Penghasilan adalah sebagai sarana untuk melaporkan dan mempertanggungjawabkan

¹¹⁶ Lihat Rochmat Soemitro, *Asas dan Dasar Perpajakan 2*, Op. Cit, Hal 12.

perhitungan jumlah pajak yang sebenarnya terutang dan untuk melaporkan tentang :¹¹⁷

- o Pembayaran atau pelunasan pajak yang telah dilaksanakan sendiri dan atau melalui pemotongan atau pemungutan pihak lain dalam 1 (satu) tahun Pajak atau Bagian Tahun Pajak;
- o Penghasilan yang merupakan objek pajak dan atau bukan objek pajak;
- o Harta dan kewajiban ;
- o Pembayaran dari pemotong atau pemungut tentang pemotongan atau pemungutan pajak orang pribadi atau badan lain dalam 1 (satu) Masa Pajak, yang ditentukan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

Bagi pengusaha Kena Pajak fungsi Surat Pemberitahuan adalah sebagai sarana untuk melaporkan dan mempertanggungjawabkan penghitungan jumlah Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas barang Mewah yang sebenarnya terutang dan untuk melaporkan tentang :

- o Pengkreditan Pajak Masukan terhadap Pajak Keluaran;
- o Pembayran atau pelunasan pajak yang telah dilaksanakan sendiri oleh Pengusaha Kena Pajak dan atau melalui pihak lain dalam satu Masa Pajak, yang ditentukan oleh

¹¹⁷ Penjelasan Pasal 3 ayat (1) Undang-Undang Nomor 16 tahun 2000 tentang Ketentuan Umum dan Tata-Cara Perpajakan dalam Undang-undang Perpajakan tahun 2000, Citra Umbara, Bandung, 2000, Hal.45.

ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku;

- o Bagi pemotong atau pemungut pajak, fungsi Surat Pemberitahuan adalah sebagai sarana untuk melaporkan dan mempertanggungjawabkan pajak yang dipotong atau dipungut dan disetorkannya.

Mengingat betapa pentingnya SPT dalam sistem pemungutan pajak bagi Wajib Pajak, maka tidak menyampaikan SPT atau menyampaikan SPT tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap atau melampirkan keterangan dalam SPT namun isinya tidak benar merupakan suatu delik perpajakan, karena akibat dari perbuatan ini negara dirugikan dengan berkurangnya pajak yang seharusnya dibayarkan oleh Wajib Pajak.¹¹⁸

Ad.b. Tindak Pidana NPWP (Nomor Pokok Wajib Pajak) ;

Menurut Pasal 1 butir 5 Undang-Undang Nomor 16 tahun 2000, yang dimaksud dengan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) adalah nomor yang diberikan kepada Wajib pajak sebagai sarana dalam administrasi perpajakan yang dipergunakan sebagai tanda pengenal diri atau identitas Wajib Pajak dalam melaksanakan hak dan kewajibannya. Orang yang menjadi Wajib Pajak mendaftarkan diri pada Direktorat Jendral Pajak untuk

¹¹⁸ Ibid, Pasal 38 dan 39 Undang-undang Nomor 16 tahun 2000, Hal. 33.

memperoleh Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP)¹¹⁹ Yang menjadi wajib pajak adalah orang pribadi atau badan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan ditentukan untuk "melakukan kewajiban perpajakan," termasuk pemungutan pajak atau pemotongan pajak tertentu¹²⁰ Ternyata yang dimaksud dengan melakukan kewajiban perpajakan adalah mereka yang harus membayar pajak karena benar-benar memperoleh penghasilan. Dalam Undang-Undang Nomor 17 tahun 2000 tentang perubahan ketiga atas undang-undang Nomo 7 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan, penghasilan merupakan obyek pajak. Yang menjadi obyek pajak adalah penghasilan yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun¹²¹ Untuk Wajib Pajak Perorangan penghasilan yang dikenakan pajak adalah penghasilan bruto dikurangi Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) artinya yang dikenakan pajak adalah penghasilan dikurangi dengan PTKP tersebut¹²²

¹¹⁹ Undang-Undang No. 16 tahun 2000 tentang Perubahan kedua atas undnag-undang Nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan tata Cara Perpajakan, Penjelasan Pasal demi pasal 2 ayat (1).

¹²⁰ Pasal 1 ke -1 Undang-Undang No. 16 tahun 2000.

¹²¹ Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang No. 17 tahun 2000 Pasal 1 ke -1 Undang-Undang No. 16 tahun 2000.

¹²² Pasal 7 Undang-Undang No. 17 Tahun 2000.

NPWP juga dipergunakan untuk menjaga ketertiban dalam pembayaran pajak dan dalam pengawasan administrasi perpajakan. Setiap wajib pajak yang telah mendaftarkan diri ke Direktorat Jendral pajak akan mendapatkan Nomor Pokok Wajib Pajak, dengan begitu memang secara cepat petugas pajak dapat mencari dan mengambil file Wajib Pajak. Yang akan dilindungi dalam NPWP adalah Wajib Pajak yang sudah mendaftarkan diri pada Direktorat Jenderal Pajak, karena Wajib Pajak yang sudah mendaftarkan diri ke Direktorat Jenderal Pajak, akan mempunyai NPWP. Dengan NPWP Wajib Pajak tersebut telah mempunyai hak dan kewajiban dalam perpajakan. Kekhawatiran dalam NPWP ini adalah kemungkinan lolosnya subjek pajak yang telah memenuhi syarat menjadi Wajib Pajak sangat besar, karena tidak mendaftarkan diri menjadi wajib pajak dan secara administratif akan sulit mengetahui jumlah wajib pajak yang sebenarnya. Kemungkinan penyalahgunaan NPWP yang bukan hak dari Wajib Pajak yang bersangkutan bisa terjadi, karena sistem *self assesment*. NPWP milik wajib pajak lain dapat dipergunakan untuk menuntut hak perpajakan dengan mengatasnamakan Wajib Pajak yang tertera dalam NPWP tersebut, Misalnya menuntut pengembalian pajak terutang (*restitusi*).

Ad.3. Tindak Pidana Pembukuan;

Menurut Pasal 1 butir 26 Undang-Undan Nomor 16 tahun 2000, yang dimaksud dengan pembukuan adalah suatu proses pencatatan yang dilakukan secara teratur untuk mengumpulkan data dan informasi keuangan yang meliputi harta, kewajiban, modal, penghasilan, dan biaya serta jumlah harga perolehan dan penyerahan barang atau jasa yang ditutup dengan menyusun laporan keuangan berupa neraca dan laporan laba rugi pada setiap Tahun Pajak berakhir.

Seperti telah dijelaskan dalam Pasal 29 ayat (1) Undang-undang Nomor 16 tahun 2000, Direktur Jenderal Pajak dalam rangka pengawasan berwenang melakukan pemeriksaan untuk:

- o Menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan;
- o Tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Pelaksanaan pemeriksaan dalam rangka menguji pemenuhan kewajiban perpajakan dilakukan dengan menelusuri kebenaran SPT, pembukuan atau pencatatan. Ketidak benaran pembukuan akan mengurangi jumlah pajak terutang dari wajib pajak yang bersangkutan, dan dengan pemeriksaan ini akan terlihat kebenaran pembukuan yang dibuat oleh setiap wajib pajak.

**Ad.4.Tindak Pidana Tidak menyetorkan Pajak yang telah
dipotong atau dipungut;**

Untuk melunasi Pajak Penghasilan dalam tahun berjalan, ada 3 (tiga) cara yang ditetapkan dalam Undang-undang Nomor 7 tahun 1983, tentang Pajak Penghasilan, yaitu :

1. pemotongan oleh pihak lain;
2. pemungutan oleh pihak lain;
3. pembayaran pajak oleh Wajib Pajak sendiri.

Para pemotong pajak yang dimaksud ialah :¹²³

- a) Pemberi kerja yang membayar gaji, upah dan honorarium dengan nama apapun, sebagai imbalan atas pekerjaan yang dilakukan di Indonesia;
- b) Bendaharawan Pemerintah yang membayar gaji, upah, honorarium, tunjangan tetap dan pembayaran lain, dengan nama apapun sehubungan dengan pekerjaan atau jabatan yang dibebankan kepada Keuangan Negara;
- c) Badan Dana Pensiun yang membayar dana pensiun;
- d) Perusahaan dan badan-badan yang membayar honorarium atau pembayaran lain sebagai imbalan atas jasa yang dilakukan di Indonesia oleh tenaga ahli dan atau persekutuan tenaga ahli sebagai wajib pajak dalam negeri yang melakukan pekerjaan bebas;

¹²³ Suparman, Op.Cit, Hal. 103-104.

- e) Mereka yang membayar Dividen, bunga, sewa, royalti, imbalan atau jasa teknik dan jasa manajemen. Yang dimaksud dengan mereka adalah baik badan swasta, pemerintah maupun perorangan;
- f) Orang pribadi yang memotong PPh dari Wajib Pajak Luar Negeri yang menerima pembayaran bunga, dividen dan sebagainya.

Pemungut pajak adalah:

- a) Bendaharawan pemerintah untuk pembayaran barang dan jasa dan Anggaran Belanja Negara dan Anggaran Belanja Daerah;
- b) Direktur Jenderal Bea dan Cukai untuk kegiatan import, Direktorat Jenderal Anggaran dan badan-badan lain untuk pembayaran barang dan atau jasa yang memperoleh pembayaran dari Belanja Negara dan Belanja Daerah.

Orang atau badan-badan yang disebutkan itulah yang dapat tidak menyetorkan atau kurang menyetorkan pajak yang dipotong atau dipungut.

Ad.5. Tindak Pidana Pembocoran Rahasia;

Dalam bidang pajak kewajiban merahasiakan memang perlu diberikan. Menurut Santosa Brotodihardjo, kewajiban itu bukan hanya untuk kepentingan Wajib Pajak, melainkan juga

untuk kepentingan petugas pajak sendiri¹²⁴³³ Wajib pajak harus dilindungi, artinya kepercayaan yang telah diberikan oleh Wajib Pajak kepada petugas pajak, dengan memberikan keterangan, memperlihatkan buku-buku, catatan-catatan dan dokumen-dokumen lainnya tidak boleh disalahgunakan oleh petugas pajak. Petugas itu tidak boleh meneruskan/memberitahukan kepada pihak lain, hal-hal yang diketahuinya sebab dapat menimbulkan kerugian bagi wajib pajak (rahasia perusahaan). Untuk kepentingan petugas pajak, artinya ia dapat menolak sekeras-kerasnya setiap permintaan mengenai rahasia Wajib pajak, dari pihak manapun baik swasta maupun pemerintah, dengan demikian tidak menghambat pelaksanaan tugasnya. Dalam hal kerahasiaan ini Santosa Brotodihardjo juga mengatakan bahwa kewajiban itu akan membuat rakyat tidak akan segan-segan memberikan informasi tentang segala data yang memang sangat diperlukan untuk kepentingan penetapan pajaknya. Kewajiban merahasiakan tidak hanya ditetapkan pada petugas pajak, tetapi juga setiap orang atau pegawai yang pekerjaannya berhubungan dengan pembukuan perusahaan (akuntan).

¹²⁴ Santosa Brotodihardjo, Op.Cit, Hal.34.

BAB III

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

A. KEBIJAKAN PENERAPAN HUKUM PIDANA SELAMA INI DALAM UPAYA MENANGGULANGI BERBAGAI BENTUK KEJAHATAN DIBIDANG PERPAJAKAN.

A.1. Urgensi Pajak Sebagai Sumber Pendapatan Negara;

Hampir semua negara di dunia ini mengandalkan pajak sebagai penyumbang utama pendapatan dalam negeri, bahkan ada negara yang penerimaan pajaknya hampir mencapai 100 %. Begitu juga halnya dengan pemerintah Indonesia, pajak merupakan sumber penerimaan negara yang paling besar bagi penerimaan negara utamanya sejak harga minyak bumi semakin tidak menentu dan cenderung semakin menurun pada dekade 1980-an. Kondisi ini memaksa pemerintah mengambil kebijakan untuk menyelamatkan penerimaan negara, yakni dengan menggali penerimaan diluar sektor migas. Kebijakan yang ditempuh adalah menjadikan *penerimaan pajak sebagai andalan penerimaan negara. Pemerintah memerlukan uang banyak untuk menutup pengeluaran rutin dan pembangunan, sedangkan untuk sementara waktu hasil migas belum dapat diandalkan.*¹²⁵

Kebijaksanaan negara pada dasarnya mencerminkan suatu hubungan antara unit pemerintah dengan lingkungannya.

Kebijaksanaan negara merupakan apa yang dipilih pemerintah untuk dilakukan ataupun tidak dilakukan. Secara filosofis dapat dikatakan bahwa kebijaksanaan negara merupakan jawaban terhadap masalah dan kebutuhan masyarakat, sehingga diharapkan kebijaksanaan negara selalu sesuai dengan kepentingan masyarakat¹²⁶ Pilihan yang diambil pemerintah dengan menjadikan sektor perpajakan sebagai sumber andalan penerimaan negara merupakan pilihan untuk mengurangi ketergantungan finansial eksternal. Pemerintah Indonesia secara terus menerus berusaha meningkatkan sumber pembeayaan pembangunan internal. Sumber pembeayaan pembangunan internal terutama berasal dari penerimaan migas dan non migas. Penerimaan non migas meliputi penerimaan perpajakan.

Dalam masa krisis ekonomi yang dipicu antara lain oleh *instabilitas* (terdepresiasinya) nilai tukar rupiah sejak pertengahan tahun 1997, upaya meraih kemandirian pembeayaan pembangunan mendapat banyak kesulitan. Gejolak nilai tukar rupiah dan harga minyak menyebabkan fluktuasi penerimaan dan peran migas dalam pembeayaan pembangunan. Dalam APBN 1997/1998 peranan migas (Rp.14.871,1 M) adalah 16,9 % dari total penerimaan dalam negeri (Rp.88.060,7 M). Jatuhnya nilai tukar rupiah dalam tahun 1998 terhadap US \$ (Rp.10.600,00 per US \$ 1) mendongkrak peranan migas

¹²⁶ James Anderson, 1998, Prospek Pendapatan Pemerintah dari Sektor Perpajakan, Jurnal Kipas, Vol.1

(Rp.49.711,4 M) menjadi 33,3 % dari penerimaan dalam negeri (Rp.149.362,5 M). Namun dalam APBN 1999/2000 membaiknya nilai tukar rupiah (Rp.7.500,00 dan menurunnya harga jual minyak (US \$ 10,5) menekan peranan migas (Rp.20.965,00) menjadi 14,99 % (lebih rendah dari tahun 1997/1998). Sebaliknya peranan perpajakan dari 73,5 % (1997/1998), yang sempat menurun menjadi 48,8 % (1998/1999), naik menjadi 66,8 % (1999/2000). Mungkin dalam keadaan seperti saat ini, dalam batas-batas tertentu berusaha untuk meningkatkan peranan perpajakan. Peningkatan peranan perpajakan tersebut, merupakan kepedulian bersama mengingat berbagai pihak berpendapat bahwa *Tax Ratio* (angka banding antara penerimaan pajak dengan Produk Nasional Bruto (PDB)) masih berada di bawah ratio beberapa negara ASEAN (dengan menyadari bahwa inkam perkapita kita merupakan yang terendah). Diharapkan bahwa potensi perpajakan dari migas dapat digali lebih optimal untuk dapat meningkatkan *tax ratio* dimaksud.¹²⁷

Penerimaan pajak mempunyai peranan yang strategis dalam menunjang operasi fiskal pemerintah. Pajak disamping sebagai sumber penerimaan utama negara (*budgetary*) juga mempunyai fungsi sebagai alat untuk mengatur (*regulatory*) dan mengawasi kegiatan-kegiatan swasta dalam perekonomian.

dari Sektor Perpajakan, Jurnal Kipas, Vol.I Nomor 13 Oktober 1999.

¹²⁷ Gunadi, Sistem dan Visi Perpajakan Indonesia, Berita Pajak No. 1390/Tahun XXXI/ 1 Maret 1999.

Sebagai alat anggaran, pajak digunakan untuk mengumpulkan dana guna membeayai kegiatan-kegiatan pemerintah. Sebagai alat pengatur, pajak berfungsi untuk mengatur perekonomian guna menuju pertumbuhan ekonomi yang lebih cepat, mengadakan redistribusi pendapatan serta stabilitas ekonomi. Bila kita pelajari lebih mendalam maka penerimaan dalam negeri sebagian besar disebabkan oleh pemasukan pajak-pajak dan hasil dari minyak alam dan gas bumi.¹²⁸ Selama berjalannya pemerintahan ORDE BARU sampai dengan pemerintahan GOTONG ROYONG pajak yang dipungut pemerintah dari tahun ke tahun menunjukkan perkembangan yang cukup signifikan. Dari masing-masing jenis penerimaan pajak selama kurun waktu 1969/1970 sampai dengan 1999/2000 kontribusi rata-rata Pajak Penghasilan (PPh) terhadap penerimaan pemerintah menempati urutan pertama dengan rata-rata per-tahun sebesar Rp.7.614,97 miliar, disusul oleh Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dengan rata-rata per-tahun sebesar Rp.6.775,05 miliar, sedangkan pajak lainnya menempati urutan paling akhir dengan rata-rata Rp.187,64 miliar per-tahun.¹²⁹ Reformasi perpajakan yang dimulai pada tahun 1983 dengan menggantikan Undang-Undang Warisan kolonial, disusul reformasi kedua pada tahun 1994 reformasi ketiga pada tahun 1997 dan terakhir reformasi

¹²⁸ Rochmat Soemitro, Arti, Peran, dan Fungsi Pajak dan dampaknya terhadap Pembangunan Ekonomi (Mikro & Makro), "s.a" Hal. 4.

¹²⁹ Ibid, Hal. 36-37.

pada tahun 2000. Kebijakan-kebijakan dibidang perpajakan yang telah dikeluarkan pemerintah tersebut erat kaitannya dengan perekonomian bangsa yang dapat tercermin dari Pendapatan Domestik Bruto (PDB).

Reformasi perpajakan hampir kesemuanya dilandasi oleh tanggung jawab negara dalam pembangunan nasional tanpa mengandalkan bantuan dari luar atau sektor migas. Seperti reformasi perpajakan pertama dilandasi dengan turunnya harga minyak bumi secara terus menerus sejak pertengahan 1980 , yang berakibat menimbulkan kesulitan yang sangat besar bagi perekonomian , karena sejak tahun 1974 sumber utama dari penerimaan negara adalah dari sektor minyak dan gas bumi¹³⁰. Yang sebenarnya gejala-gejala turunnya harga minyak dan gas bumi mulai nampak didalam komposisi penerimaan dalam negeri. Penerimaan dari minyak dan gas bumi dalam REPELITA III merupakan kurang lebih 70 % dari penerimaan dalam negeri dan dalam REPELITA IV penerimaan tersebut akan menurun menjadi kurang lebih 60 % saja, dengan perencanaan pertumbuhan Produk Bruto Domestik rata-rata 5 % selama REPELITA IV, maka sudah jelas bahwa untuk kelanjutan pembangunan tidak dapat hanya mengandalkan pada penerimaan minyak dan gas bumi, mau tidak mau penerimaan

¹³⁰ Miyasto, Pengantar Ilmu Hukum Pajak, Pemda Tingkat I Jawa Tengah, 1991, Hal.10.

dalam negeri dari sektor pajak harus ditingkatkan apabila diinginkan agar pertumbuhan rata-rata 5 % itu bisa tercapai¹³¹ menyebabkan pemerintah mulai melihat pada sumber-sumber penerimaan diluar minyak dan gas bumi, salah satunya diantaranya adalah Pajak yang pada saat itu belum dikelola secara optimal.

Balada guncangan ekonomi telah membuat krisis ekonomi di kawasan ASEAN, yang menyebabkan beban keuangan negara dan menurunnya cadangan devisa yang dimiliki pemerintah, sehingga dapat menyebabkan berkurangnya investor yang masuk ke Indonesia. Dalam perkembangan politik dan keamanan dinegara kita sejak 1997 dengan perubahan kekuasaan atau pemerintahan, semakin menambah beban perekonomian karena selain dapat menahan atau mengurangi minat investor masuk dalam kegiatan perekonomian. Mengantisipasi perkembangan ini, baik pemerintah maupun lembaga legislatif mencoba memberikan solusi dengan *menempatkan pajak sebagai sandaran utama, baik sebagai sumber penerimaan negara, maupun sebagai pengatur masalah perekonomian secara makro, maka tidak ada jalan lain kecuali melakukan reformasi terhadap berbagai macam peraturan perpajakan pada tahun 2000, antara lain :*

¹³¹ S.Sutanto, Latar Belakang dan Prospek Undang-undang Pajak 1983, Kertas Kerja Seminar, diselenggarakan oleh Tim Pengkaji Hukum Ekonomi Pembangunan BPHN Dep.Keh, Hotel Borobudur Intercontinental, Hal.8.

- o Undang-undang Nomor 16 tahun 2000 tentang Perubahan kedua atas Undang-undang Nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata-cara Perpajakan;
- o Undang-undang Nomor 17 tahun 2000 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-undang Nomor 7 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan;
- o Undang-undang Nomor 18 tahun 2000 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-undang Nomor 8 tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah;
- o Undang-undang Nomor 19 tahun 2000 tentang Perubahan atas undang-undang Nomor 19 tahun 1997 tentang Penagihan Pajak Penghasilan dengan Surat Paksa;
- o Undang-undang Nomor 20 tahun 2000 tentang Perubahan Atas Undang-undang Nomor 21 tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan.

Banyak pertimbangan yang menjadi dasar dari proses penyusunan undang-undang pajak yang baru. Pertimbangan ini nampak pada pendapat akhir dari berbagai fraksi mengenai Rancangan Undang-undang (RUU) tentang Perubahan Kedua atas undang-undang nomor 6 tahun 1983, RUU tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-undang Nomor 7 tahun 1983, RUU tentang Perubahan Ketiga atas undang-undang nomor 8 tahun 1983, RUU tentang Perubahan atas undang-undang Nomor 19 tahun 1997,

dan RUU tentang Perubahan atas Undang-undang Nomor 21 tahun 1997.¹³² Dengan Undang-undang Pajak yang baru ini warga masyarakat tidak lagi dianggap sebagai objek pajak akan tetapi sudah menjadi subjek pajak dan diharapkan penyebaran dan pemerataan beban pajak lebih tersebar secara luas dan pembangunan dapat dibiayai secara mandiri, mengingat sudah menjadi ketetapan kebijaksanaan pemerintah semenjak Repelita I bahwa unsur bantuan luar negeri dalam pembeayaan pembangunan merupakan suplemen.¹³³

Pada proses penyusunan UU Perpajakan tahun 2000 banyak segi-segi pertimbangan dari berbagai fraksi, yang pada umumnya menekankan pajak sebagai salah satu sumber pendapatan negara yang besar.

Pendapat akhir dari Fraksi Partai Demokrasi Kasih Bangsa, dalam pertimbangannya antara lain :

- o Penyempurnaan peraturan perundang-undangan dibidang perpajakan merupakan salah satu keharusan dalam menata
- o kembali perekonomian bangsa dan melepaskan diri dari situasi krisis ekonomi yang berkepanjangan, mendukung proses pemulihan ekonomi nasional, untuk mewujudkan sistem dan tata cara perpajakan yang lebih adil setara dan mendukung peningkatan penerimaan negara;

¹³² Pendapat akhir dari berbagai fraksi disampaikan pada pembicaraan Tingkat IV anggota Pansus pada tanggal 24 Juli 2000 di Gedung DPR/MPR.

¹³³ UU Perpajakan 1983 dan Pandangan Pengusaha Indonesia, "s.a" oleh DR.Arifin.P.Soria Atmadja.

- o Roda perekonomian nasional sebagai sarana utama dalam upaya mewujudkan kesejahteraan rakyat sangat bergantung pada penerimaan negara dari sektor perpajakan. Karena itu sikap mental, ketaatan, dan disiplin dari segenap pejabat dan petugas pajak serta seluruh rakyat Indonesia sangat perlu untuk terus menerus ditingkatkan;
- o Sehubungan dengan itu administrasi perpajakan harus secara aktif mendukung pelaksanaan tugas-tugas pembinaan, pelayanan, pengawasan, dan penerapan sanksi, baik bagi wajib pajak maupun juga bagi pejabat petugas pajak;
- o Secara khusus perlu terus menerus ditekankan bahwa sektor perpajakan adalah sangat rawan terhadap praktek KKN, karena itu segenap pihak harus terus menerus mengawasinya.

Pendapat akhir dari Fraksi Partai Demokrasi Indonesia Perjuangan (F-PDIP), dalam pertimbangannya antara lain :

- o Untuk upaya lebih memberikan keadilan dan meningkatkan pelayanan kepada wajib pajak serta lebih dapat diciptakan kepastian hukum;
- o Ada catatan-catatan khusus mengenai RUU yang diajukan, yaitu secara keseluruhan ketentuan perpajakan lebih banyak memuat kewajiban kepada wajib pajak, secara

eksplisit sanksi terhadap pelanggaran yang dilakukan oleh fiscus belum nampak sama sekali dalam peraturan perpajakan. Tidak adanya *Check and balance* antara wajib pajak dengan fiscus bila terjadi kelalaian baik yang sengaja maupun yang tidak disengaja yang dilakukan oleh petugas pajak dalam menghitung kewajiban pajak dari wajib pajak, fungsi pajak sebagai sumber penerimaan negara ditekankan untuk membeayai peningkatan pengeluaran akibat dari program rekapitalisasi perbankan nasional;

- o Dalam pelaksanaan perpajakan benar-benar penerapan azas keadilan perpajakan dapat ditegakkan baik formil maupun materiil.

Pendapat akhir dari Fraksi Partai Golkar (F-PG), dalam pertimbangannya antara lain :

- o Seperangkat undang-undang perpajakan yang baru dimaksudkan sebagai usaha untuk memperbaiki administrasi perpajakan yang mencakup kaedah dan tindakan-tindakannya;
- o Berdasarkan ketentuan baru dalam peraturan perpajakan akan meningkatkan pendapatan negara secara lebih baik, disamping membuat transparansi atau keterbukaan juga memberikan rasa keadilan yang lebih baik terhadap wajib

pajak masyarakat, juga menjamin tegaknya supremasi hukum dalam bidang perpajakan;

- o Berdasarkan peraturan perpajakan yang baru diatur lebih jelas porsi yang dimiliki antara pusat dan daerah dan akan berpengaruh terhadap pembagiannya, sehingga akan terhindar dari upaya daerah untuk memisahkan diri dari negara kesatuan Indonesia;
- o Perubahan peraturan perpajakan mempunyai latar belakang dan motivasi mendasar dalam rangka mewujudkan upaya peningkatan pendapatan negara, menciptakan pemerataan pembangunan serta menciptakan iklim yang lebih segar bagi investor, disamping memberikan kepastian hukum bagi para wajib pajak dan masyarakat.

Pendapat akhir Fraksi Partai Persatuan Pembangunan (F-PPP), dalam pertimbangannya sebagai berikut :

- o Perubahan peraturan perpajakan harus sejalan dengan peningkatan pajak yang menganut prinsip keadilan dan kejujuran dan harus sesuai dengan kerangka besar kebijakan fiskal yang menganut prinsip transparansi, disiplin, keadilan, efisiensi, dan efektifitas;
- o Bahwa memacu penerimaan negara melalui pemungutan pajak dalam berbagai bentuknya apakah itu Pajak Penghasilan (PPH), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), dan lain-lain harus dibaca sebagai MEMBERATKAN MASYARAKAT,

untuk itu dalam memacu penerimaan negara ini harus dibarengi dengan dilakukannya upaya-upaya maksimal untuk membangun kesadaran masyarakat agar taat membayar pajak, selain itu pertanggungjawaban publik aparat Direktorat Pajak dan akuntabilitas publik penggunaan uang yang berasal dari pajak ini harus betul-betul digunakan untuk sebesar-besarnya kemakmuran rakyat, sehingga adagium orang bijak taat pajak diperlebar menjadi aparat pajak adalah orang bijak.

Pendapat akhir Fraksi Kebangkitan Bangsa (F-KB), dalam pertimbangannya antara lain :

- o Persoalan RUU Pajak bukanlah sekedar memenuhi komitmen reformasi pajak yang digariskan dalam *Letter of Intent* (LOI) dengan dana moneter Internasional (IMF), namun yang lebih penting lagi adalah upaya mempercepat pemulihan ekonomi yang lambat;
- o Mengingat beban yang ditanggung rakyat dalam masa sekarang ini sangatlah berat, terlebih kondisi dunia usaha yang belum pulih benar, berbagai permasalahan yang muncul, bencana alam, dan gejolak pasar yang negatif seluruhnya memberikan pengaruh terhadap kondisi perekonomian Indonesia, yang akan mengakibatkan pendapatan perkapita Indonesia sangat sulit untuk

didongkrak naik, maka tindakan perlu dilakukan terhadap pejabat atau pengusaha yang telah memanfaatkan fasilitas pemerintah bila dengan berbagai cara berupaya untuk menghindari pajak.

Pendapat akhir Fraksi Reformasi, dalam pertimbangannya sebagai berikut :

- o Realitas membuktikan bahwa negara-negara yang dibantu IMF ternyata justru mendapat tambahan masalah baru, yakni ketergantungan yang berkepanjangan, tentu sebagai bangsa yang besar kita ingin mengalami hal yang serupa, oleh karena itu tidak ada jalan lain bagi kita kecuali harus menjadi bangsa yang mandiri, bebas dari tekanan politik, ekonomi pihak asing. Maka pajak lah harapan menjadi bangsa yang mandiri tersebut bergantung;
- o Tujuan dari penyempurnaan undang-undang Perpajakan adalah untuk memberikan keadilan, kepastian hukum, mewujudkan efisiensi dan kesederhanaan pemungutan pajak, meningkatkan pelayanan dan penyederhanaan administrasi perpajakan agar masyarakat dapat memenuhi kewajiban perpajakannya dengan mudah sesuai dengan peraturan perundangan yang ada.

Pendapat akhir Fraksi TNI/POLRI, dalam pertimbangannya sebagai berikut :

- o Perkembangan sosial ekonomi dimasyarakat berkembang pula aspirasi dan tuntutan masyarakat demikian pula dalam perpajakan agar dapat meberikan rasa keadilan dan kepastian hukum, peningkatan pelayanan, efisiensi, penyederhanaan administrasi pemungutan pajak, dan dicegah adanya praktek KKN;
- o Salah satu tolak ukur keberhasilan kebijakan fiskal terletak pada kemampuan peningkatan penerimaan dalam negeri dan mengurangi ketergantungan pinjaman luar negeri, disamping melakukan efisiensi dan menekan pengeluaran negara.

Pendapat akhir Fraksi Partai Bulan Bintang (F-PBB), dalam pertimbangannya sebagai berikut :

- o Untuk masa mendatang pajak harus dapat dijadikan sebagai sumber utama pendapatan negara. Dengan besarnya penerimaan pajak, pembangunan dapat dilaksanakan dengan kekuatan sendiri dan lepas dari ketergantungan negara asing, yang selalu memasukkan kepentingannya melalui bantuan-bantuan luar negeri;
- o Peran serta masyarakat wajib pajak dalam memenuhi kewajiban pembayaran pajak sesuai dengan ketentuan yang berlaku, tampaknya akan mengalami kendala apabila tidak diikuti oleh upaya-upaya yang lebih intensif baik melalui program-program yang bersifat mendorong dan

memberi motivasi, seperti antara lain pemberian insentif dan hadiah, maupun sanksi yang akan diterima apabila tidak membayar pajak;

- o Dalam pelaksanaan pemungutan pajak, harus memperhatikan asas-asas keadilan, kepastian hukum, legalitas, dan kesederhanaan sistem administrasi yang memudahkan wajib pajak dalam memenuhi kewajiban pajak. Jika hal ini dapat dipenuhi, maka bersamaan dengan itu sistem pengawasan terhadap pelaksana/petugas pajak harus dapat menjamin menghilangkan terjadinya KKN. Selama ini kedua hal tersebut memiliki korelasi positif terhadap semangat masyarakat membayar pajak dan berkurangnya realisasi dibanding potensi pajak yang ada.

Pandangan akhir Fraksi Kesatuan Kebangsaan Indonesia (F-KKI), dalam pertimbangannya sebagai berikut :

- o Untuk meningkatkan peran dan kedudukan sektor pajak dalam pembeayaan penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan nasional serta memberikan landasan hukum yang lebih kokoh, adil, tegas, jelas dalam pemungutan pajak dengan cara mengadakan perlunya perubahan peraturan perpajakan;
- o Untuk mewujudkan efisiensi, efektifitas, dan kesederhanaan pemungutan pajak, memberikan rasa keadilan dan kepastian hukum bagi pembayar pajak,

memberikan rambu-rambu yang jelas dan tegas agar tidak terjadi penyimpangan, meningkatkan disiplin serta profesionalisme aparaturnya.

Pandangan akhir Fraksi Perserikatan Daulatul Ummah (F-PDU), dalam pertimbangannya sebagai berikut :

- o Penerimaan pajak merupakan salah satu sumber penerimaan negara utama, maka mempunyai peranan dan kedudukan yang penting dalam upaya meningkatkan pelaksanaan pembangunan nasional disegala bidang serta mendukung kinerja penyelenggaraan pemerintahan;
- o Dalam konteks mempercepat pemulihan ekonomi (*Economic recovery*) faktor stabilitas ekonomi sangat penting, stabilitas ekonomi dapat dicapai dengan melakukan berbagai revitalisasi atau reformulasi kebijakan fiskal, untuk itu kebijakan fiskal dimasa datang haruslah *kebijakan fiskal yang sehat, kredibel, sustainable, transparan, dan fleksibel*, artinya kebijakan fiskal hendaknya berorientasi kepada kepentingan perekonomian secara luas.

Dari beberapa pertimbangan yang dikemukakan oleh tiap-tiap fraksi yang dilakukan pada waktu penyusunan undang-undang perpajakan, baik perundang-undangan tahun 1983, tahun 1994, maupun tahun 2000 jelas terlihat dasar kebijakan dalam perpajakan lebih menitik beratkan kepada 2 (dua) fungsi

pajak, yaitu *fungsi budgeter* dan *fungsi regulasi*. Fungsi budgeter berkaitan dengan fungsi pajak sebagai alat untuk mengumpulkan dana dari masyarakat yang kemudian digunakan untuk membeayai administrasi pemerintahan dan kegiatan-kegiatan pembangunan. Fungsi regulasi terutama berkaitan dengan peranan pajak dalam mengatur irama kegiatan ekonomi, alokasi sumber, redistribusi pendapatan, dan konsumsi. Pajak adalah salah satu alat kebijaksanaan fiskal yang dapat digunakan untuk mengatur kegiatan-kegiatan ekonomi melalui pasar barang (*commodity market*). Pada saat kondisi ekonomi cenderung ke arah inflasi (*overheating economy*), maka salah satu kebijaksanaan yang dapat dilakukan pemerintah adalah kebijaksanaan fiskal yang bersifat kontraksi, yang instrumennya adalah menurunkan pengeluaran pemerintah dan/atau meningkatkan pajak. Sebaliknya apabila ekonomi sedang mengalami kelesuan, maka salah satu kebijaksanaan yang dapat diambil adalah kebijaksanaan fiskal yang bersifat ekspansif, yaitu dengan meningkatkan pengeluaran pemerintah dan/atau menurunkan pajak.

Apabila dikaitkan dengan pertimbangan-pertimbangan diatas, maka tampaknya kebijakan kriminalisasi dalam praktek selama ini (dapat dilihat dari kebijakan legislatif undang-undang perpajakan) ditempuh dengan pendekatan yang berorientasi pada kebijakan, baik itu pendekatan ekonomi

tersebut dapat ditemui dalam penjelasan Pasal 7 dan penjelasan Pasal 13 ayat (1) Undang-undang No.16 tahun 2000. Disebutkan dalam penjelasan Pasal 7 bahwa Wajib Pajak yang tidak mematuhi kewajiban formal menyampaikan SPT sesuai dengan batas waktu yang ditentukan, dikenakan sanksi berupa denda administrasi sebesar Rp.50.000,00 (lima puluh ribu rupiah) untuk SPT masa dan sebesar Rp.100.000,00 (seratus ribu rupiah) untuk SPT tahunan. Seperti telah dijelaskan dalam bab sebelumnya, batas waktu penyerahan SPT adalah 3 (tiga) bulan setelah berakhirnya Tahun Pajak (untuk SPT Tahunan) dan dua puluh hari setelah berakhirnya masa Pajak (untuk SPT Masa). Jika SPT yang disampaikan melampaui batas waktu, masih dianggap sebagai kelambatan. Jika batas waktu sudah dilampaui, Wajib Pajak belum menyampaikan SPT nya, kemudian ditegur secara tertulis tetap tidak menyampaikan SPT dalam waktu yang ditetapkan, maka Wajib Pajak dianggap tidak menyampaikan SPT. Bila ini terjadi, diterbitkanlah Surat Ketetapan Pajak yang didalamnya berisi sanksi administrasi. Penanganan selanjutnya terhadap Wajib Pajak yang telah diterbitkan SKP adalah dikeluarkan Surat Tagihan Pajak dan Surat Paksa, berturut-turut sampai pada penyitaan, pelelangan, dan penyanderaan.

Dalam hal SPT yang telah diserahkan kepada Kantor pelayanan Pajak apabila menurut Wajib Pajak tidak benar

karena kealpaannya, dan dengan kesadarannya sendiri ia membetulkan SPT-nya sebelum dilakukan tindakan pemeriksaan, wajib Pajak dijatuhi hukuman administrasi berupa bunga sebesar 2 %. Apabila telah dilakukan tindakan pemeriksaan, Wajib Pajak memperbaiki SPT-nya termasuk lampiran-lampirannya atas kemauan sendiri, Wajib Pajak harus melunasi pajak yang sebenarnya terhutang beserta denda administrasinya sebesar 2 (dua) kali jumlah pajak yang kurang dibayar. Ketentuan ini berlaku apabila terhadap wajib pajak itu belum dilakukan tindakan penyidikan.

Kebijakan legislatif di atas merupakan salah satu contoh bahwa dalam perpajakan, kebijakan kriminalisasi dalam praktek selama ini banyak ditempuh dengan pendekatan yang berorientasi pada perekonomian sesuai dengan tujuan pajak itu sendiri sebagai salah satu sumber penerimaan negara. Disamping adanya sanksi-sanksi administrasi yang berupa bunga, denda, dan kenaikan dalam undang-undang perpajakan, Kebijakan kriminalisasi perpajakan selama ini lebih banyak menitik beratkan adanya sanksi pidana yang berupa denda, seperti terlihat dalam:

- a. Pasal 39 ayat (1) adanya sanksi pidana denda paling tinggi 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar.

- b. Pasal 39 ayat (2) sanksi pidana denda dilipatkan 2 (dua) kali;
- c. Pasal 39 ayat (3) sanksi pidana denda paling tinggi 4 (empat) kali jumlah restitusi yang dimohon dan atau kompensasi yang dilakukan oleh wajib pajak;
- d. Pasal 41 ayat (1) adanya sanksi pidana berupa denda paling banyak Rp.4.000.000,00 (empat juta rupiah);
- e. Pasal 41 ayat (2) adanya sanksi pidana berupa denda paling banyak Rp.10.000.000,00 (sepuluh juta rupiah);
- f. Pasal 41A adanya sanksi pidana berupa denda paling banyak Rp.10.000.000,00 (sepuluh juta);
- g. Pasal 41B adanya sanksi pidana berupa denda paling banyak Rp.10.000.000,00 (sepuluh juta rupiah);

A.2. Kebijakan Legislatif Tentang Ketentuan Pidana Dibidang Perpajakan;

Seperti telah dijelaskan atau diuraikan dalam Bab I, bahwa ada 2 (dua) masalah sentral dalam Kebijakan Hukum Pidana, yaitu masalah :

1. Perbuatan apa yang seharusnya dijadikan tindak pidana;
2. sanksi apa yang sebaiknya digunakan atau dikenakan kepada si pelanggar.

Demikian juga dalam hukum pajak, ada beberapa perbuatan yang dapat dikategorikan sebagai perbuatan atau tindak pidana di bidang perpajakan dan bagi yang melakukan perbuatan tersebut dikenai sanksi pidana. Dalam hubungan ini penulis mengartikan tindak pidana di bidang perpajakan ada beberapa unsur yang harus terpenuhi, yaitu :

- a. Perbuatan yang dilakukan oleh orang atau oleh badan melalui orang;
- b. Yang memenuhi perumusan undang-undang;
- c. Yang oleh undang-undang diancam dengan pidana;
- d. Yang melawan / bertentangan dengan hukum;
- e. Yang merugikan masyarakat atau orang;
- f. Yang dilakukan di bidang perpajakan.

Kebijakan legislatif yang menguraikan tindak pidana perpajakan selama ini dapat ditemukan dalam Undang-undang Nomor 16 tahun 2000 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-undang Nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata-Cara Perpajakan maupun dalam Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP), maupun perundang-undangan lainnya.

Diuraikan secara rinci berbagai macam tindak pidana, baik yang ada dalam Undang-undang No. 16 tahun 2000, KUHP, maupun perundangan lainnya.

Tindak Pidana yang diuraikan dalam Undang-undang Nomor 16 tahun 2000, yaitu :

1. Tindak Pidana SPT (Surat Pemberitahuan);

- Tindak pidana SPT terlihat dalam Pasal 38 :

- Setiap orang karena kealpaannya tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan;
- Setiap orang karena kealpaannya menyampaikan Surat Pemberitahuan tetapi isinya tidak benar;
- Setiap orang karena kealpaannya menyampaikan surat pemberitahuan tetapi tidak lengkap;
- Setiap orang karena kealpaannya menyampaikan Surat Pemberitahuan tetapi melampirkan keterangan yang isinya tidak benar.

sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara.

- Uraian Tindak Pidana Surat Pemberitahuan (SPT) dalam Pasal 39 ayat (1) sub.b dan c :

- Setiap orang yang dengan sengaja tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT);
- Setiap orang yang dengan sengaja menyampaikan surat pemberitahuan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap;

□ Setiap orang yang dengan sengaja menyampaikan keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap. sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara.

Surat Pemberitahuan (SPT) yang diartikan sebagai surat yang oleh Wajib Pajak (WP) digunakan untuk melaporkan penghitungan dan atau pembayaran pajak yang terhutang dalam suatu masa pajak atau pada suatu saat atau dalam suatu tahun pajak. Dengan demikian secara periodik Wajib Pajak akan atau harus melaporkan semua kegiatan ekonomi yang dilakukan dalam suatu jangka waktu tertentu, secara rinci dalam suatu bentuk formulir tertentu (termasuk SPT) dan atau menghitung semua aspek perpajakannya meliputi semua jenis pajak tertentu seperti Pajak Penghasilan (PPH) dan jenis pajak lainnya termasuk Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (PPnPBm) serta Pajak Bumi dan Bangunan (PBB).¹³⁴

Bahwa sejak adanya Reformasi perpajakan yang pertama yaitu tahun 1983 secara mendasar system perpajakan telah berubah dari *system Official assessment* ke *system Self assessment*. Dalam Sistem ini Wajib Pajak mengambil sendiri SPT (Surat Pemberitahuan) bulanan maupun tahunan, mengisi

¹³⁴ Undang-undang No. 16 tahun 2000 Pasal 1 butir 10 menguraikan Surat Pemberitahuan adalah Surat yang oleh Wajib Pajak digunakan untuk melaporkan penghitungan dan atau pembayaran Pajak, obyek pajak, dan atau bukan obyek pajak dan atau harta dan kewajiban menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Butir 11 diuraikan Surat Pemberitahuan Masa adalah Surat Pemberitahuan Untuk Suatu Masa Pajak, butir 12 diuraikan Surat Pemberitahuan Tahunan adalah Surat Pemberitahuan untuk suatu tahun pajak atau bagian tahun pajak.

SPT tersebut, SPT Tahunan Pajak Penghasilan sekurang-kurangnya memuat jumlah peredaran, jumlah penghasilan, jumlah penghasilan kena pajak, jumlah pajak yang terhutang, jumlah kredit pajak, jumlah pajak yang telah dilunasi pada tahun pajak berjalan, jumlah kekurangan atau kelebihan pajak serta harta dan kewajiban diluar kegiatan usaha atau pekerjaan bebas bagi wajib pajak orang pribadi. Untuk Wajib Pajak yang wajib melakukan pembukuan harus dilengkapi dengan laporan keuangan berupa neraca dan laporan laba rugi serta keterangan-keterangan lain yang diperlukan untuk menghitung besarnya penghasilan kena pajak. SPT Masa Pajak Pertambahan Nilai sekurang-kurangnya memuat jumlah dasar pengenaan Pajak, Jumlah pajak keluaran, jumlah pajak masukan yang dapat dikreditkan, dan jumlah kekurangan atau kelebihan pajak. SPT harus dilampiri dengan keterangan dan dokumen yang dapat berupa antara lain Surat Kuasa, Surat Keterangan dengan perkawinan dengan pisah harta dan penghasilan, dokumen yang berkenaan dengan import atau ekspor dan Surat Setoran Pajak¹³⁵ dan setelah ditandatangani menyerahkannya kepada instansi pajak (Kantor Pelayanan Pajak) dengan melampirkan surat-surat yang diperlukan, sehingga dapat ditarik kesimpulan bahwa fungsi SPT bagi Wajib Pajak

¹³⁵ Penjelasan Pasal 3 ayat (6) Undang-undang No.16 Tahun 2000.

Penghasilan adalah sebagai sarana untuk melaporkan dan mempertanggungjawabkan perhitungan jumlah pajak yang sebenarnya terutang dan untuk melaporkan tentang:¹³⁶

- Pembayaran atau pelunasan pajak yang telah dilaksanakan sendiri dan atau melalui pemotongan atau pemungutan pihak lain dalam 1 (satu) Tahun Pajak atau Bagian Tahun Pajak;
- Penghasilan yang merupakan objek pajak dan atau bukan objek pajak;
- Harta dan kewajiban;

Bagi Pengusaha Kena Pajak fungsi SPT adalah sebagai sarana untuk melaporkan dan mempertanggungjawabkan penghitungan jumlah Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas barang Mewah yang sebenarnya terutang dan untuk melaporkan tentang :

- Pengkreditan Pajak Masukan terhadap Pajak Keluaran;
- Pembayaran atau pelunasan pajak yang telah dilaksanakan sendiri oleh Pengusaha Kena Pajak dan atau melalui pihak lain dalam satu masa pajak yang ditentukan oleh ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku;

¹³⁶ Penjelasan Pasal 3 ayat (1) Undang-undang No. 16 tahun 2000.

Bagi pemotong atau pemungut pajak fungsi SPT adalah sebagai sarana untuk melaporkan dan mempertanggungjawabkan pajak yang dipotong atau dipungut dan disetorkannya.

Bila dilihat penjelasan diatas, maka dalam SPT ada 2 (dua) perbuatan yang tidak bisa dipisah-pisahkan, yaitu *ketidak benaran atau ketidak lengkapan SPT dan keterangan SPT yang isinya tidak benar atau tidak lengkap*. Keterangan-keterangan merupakan data yang diisikan dalam SPT. Dengan demikian SPT yang tidak benar pasti berasal dari keterangan yang tidak benar, sedang keterangan yang tidak benar pasti menghasilkan SPT yang tidak benar. Yang dimaksud dengan keterangan tentunya keterangan tertulis yang dilampirkan dalam SPT. Pembuat kebijakan dalam hal ini melihat bahwa memberikan ancaman pidana terhadap keterangan yang tidak benar atau tidak lengkap, pada hakekatnya semacam tindakan preventif agar SPT Wajib Pajak benar dan lengkap. SPT yang disampaikan oleh wajib Pajak memang harus benar, lengkap, dan jelas sebagaimana ditetapkan dalam Pasal 4 ayat (1) Undang-undang No.16 tahun 2000. Lampirannya ditetapkan dalam Pasal 4 ayat (4) Undang-undang Nomor 16 tahun 2000 yaitu SPT Pajak Penghasilan harus dilengkapi dengan laporan keuangan berupa neraca dan perhitungan rugi laba serta keterangan-keterangan lain yang diperlukan untuk menghitung besarnya penghasilan penghasilan kena pajak. SPT untuk PPN dan PPnBM

harus dilengkapi dengan daftar ringkasan Faktur Pajak Masukan dan daftar ringkasan Faktur Pajak Keluaran (Daftar Ringkasan Pembelian dan Daftar Ringkasan Penjualan)¹³⁷ Kebenaran SPT dan lampiran-lampirannya memang untuk memperoleh perhitungan pajak yang benar. Jika tidak benar dan perhitungan pajak menjadi lebih kecil dari yang seharusnya, maka negara dirugikan. Inilah yang hendak dihindari oleh undang-undang pajak.

2. Tindak Pidana Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP)

Tindak Pidana ini tercantum dalam Pasal 39 ayat (1) sub.a yang dirumuskan sebagai berikut:

".....tidak mendaftarkan diri, atau menyalahgunakan atau menggunakan tanpa Hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2....."

Tindak pidana Nomor Pokok Wajib Pajak terdiri dari:

- Setiap orang yang dengan disengaja tidak mendaftarkan diri pada Direktorat Jendral Pajak sehingga tidak mempunyai Nomor Pokok Wajib Pajak;
- Setiap orang dengan disengaja menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak;

¹³⁷ Penjelasan Umum Undang-undang No. 16 tahun 2000.

- Setiap orang dengan disengaja tidak melaporkan usahanya pada Direktorat Jendral Pajak sehingga pengukuhan Pengusaha Kena Pajak tidak dapat ditetapkan;

Pendaftaran diri kepada Direktorat Jendral Pajak untuk mendapat NPWP ditetapkan dalam Pasal 2 Undang-undang Nomor 16 tahun 2000. Dalam penjelasannya pendaftaran ini merupakan aplikasi dari *system Self Assesment*, yaitu semua wajib pajak wajib mendaftarkan diri pada kantor Direktorat Jendral Pajak untuk dicatat sebagai Wajib Pajak dan sebagai Wajib Pajak dan sekaligus untuk mendapatkan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP). Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) tersebut adalah suatu sarana dalam administrasi perpajakan yang dipergunakan sebagai tanda pengenal diri atau identitas wajib pajak, oleh karena itu kepada setiap Wajib Pajak hanya diberikan satu Nomor Pokok Wajib Pajak. Selain dari pada itu, Nomor Pokok Wajib Pajak juga dipergunakan untuk menjaga ketertiban dalam pembayaran pajak dan dalam pengawasan administrasi perpajakan. Dalam hal berhubungan dengan dokumen perpajakan, Wajib Pajak diwajibkan mencantumkan Nomor Pokok Wajib Pajak yang dimilikinya. Setiap Wajib pajak sebagai Pengusaha yang dikenakan Pajak Pertambahan Nilai berdasarkan Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dan perubahannya wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai pengusaha Kena Pajak. Pengusaha orang pribadi berkewajiban melaporkan

usahanya pada Kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal Pengusaha dan tempat kegiatan usaha dilakukan. Sedangkan bagi pengusaha badan, kewajiban melaporkan usahanya tersebut adalah pada kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat kedudukan pengusaha dan tempat kegiatan usaha dilakukan. Dengan demikian Pengusaha orang pribadi atau badan yang mempunyai tempat kegiatan usaha diwilayah beberapa kantor Direktorat Jenderal Pajak wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai pengusaha Kena Pajak baik di kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat tinggal atau tempat kedudukan Pengusaha maupun di kantor Direktorat Jenderal Pajak yang wilayah kerjanya meliputi tempat kegiatan usaha dilakukan. Fungsi pengukuhan Pengusaha Kena Pajak selain dipergunakan untuk mengetahui identitas Pengusaha Kena Pajak yang sebenarnya, juga berguna untuk melaksanakan hak dan kewajiban di bidang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah serta untuk Pengawasan administrasi perpajakan.¹³⁸

Dengan begitu memang secara cepat petugas pajak dapat mencari dan mengambil file Wajib Pajak. Yang harus mendaftarkan diri sebagai Wajib pajak secara tersirat dalam Undang-undang Nomor 17 tahun 2000 adalah subjek pajak yang

¹³⁸ Penjelasan Pasal 2 ayat (2) Undang-undang No. 16 tahun 2000.

memiliki objek pajak, ini bagi badan hukum. Bagi perorangan adalah yang dari objek pajaknya diperoleh penghasilan melebihi Pendapatan Tidak Kena Pajak (PTKP). Perlu diingat bahwa NPWP yang tercantum dalam SPT, membuktikan bahwa SPT tersebut adalah milik Wajib pajak, dengan demikian pencantuman NPWP milik orang lain dalam suatu SPT atau dokumen pajak lainnya bahkan akan merugikan diri sendiri. Memang dalam pelaksanaannya perlu ada kekhawatiran terhadap penyalahgunaan NPWP, dari segi pembayaran pajak, NPWP yang tercantum dalam Surat Setoran Pajak (SSP) membuktikan bahwa pemilik NPWP itulah pembayar atau penyetor pajak. Jika menggunakan NPWP orang lain, pembayaran pajaknya akan menjadi bukti pembayaran pajak orang lain. Dengan begitu apakah perlu ada kekhawatiran tentang kemungkinan terjadinya tindak pidana penyalahgunaan NPWP atau pemakaian NPWP orang lain. Kekhawatiran memang perlu dan beralasan seandainya penyalahgunaan dan penggunaan NPWP milik orang lain tidak berakibat pembayaran pajaknya menjadi pembayaran pajak si pemilik NPWP, tetapi kekhawatiran itu dapat timbul apabila lolosnya Wajib Pajak dengan cara tidak mendaftarkan diri sebagai wajib Pajak dan memiliki NPWP, seperti telah dijelaskan dalam penjelasan Undang-Undang Nomor 8 tahun 1967 tentang Perubahan dan penghapusan Tata Cara Pemungutan Pajak

Pendapatan Tahun 1944, Pajak Kekayaan 1932 dan Pajak Perseroan Tahun 1925, antara lain sebagai berikut :¹³⁹

".....Para Wajib pajak, baru diwajibkan membayar pajak bila kepada mereka telah dikenakan/diberikan Surat Ketetapan Pajak. Surat Ketetapan Pajak itu baru dapat digunakan bilamana Wajib Pajak telah terdaftar pada Tata Usaha Inspeksi Pajak. Akibatnya yang tidak terdaftar dengan sendirinya "lolos" dari pembayaran pajak....."

3. Tindak Pidana Pembukuan;

Secara lengkap tindak pidana pembukuan terurai dalam Pasal 39 ayat (1) sub.e dan f, yaitu :

- Setiap orang yang dengan sengaja memperlihatkan pembukuan yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara;
- Setiap orang yang dengan sengaja memperlihatkan pencatatan yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara;
- Setiap orang yang dengan sengaja memperlihatkan dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah banar sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara;

¹³⁹ Soeparman, Op. Cit. Hal. 93.

- Setiap orang yang dengan sengaja tidak menyelenggarakan pembukuan sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara;
- Setiap orang dengan sengaja tidak menyelenggarakan pencatatan sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara;
- Setiap orang dengan sengaja tidak memperlihatkan buku, catatan atau dokumen lainnya sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara;
- Setiap orang dengan sengaja tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lainnya sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara;

Yang dimaksud dengan pembukuan adalah suatu proses pencatatan yang dilakukan secara teratur untuk mengumpulkan data dan informasi keuangan yang meliputi harta, kewajiban, modal, penghasilan dan biaya, serta jumlah harga perolehan dan penyerahan barang atau jasa yang ditutup dengan menyusun laporan keuangan berupa neraca dan laporan laba rugi pada setiap Tahun Pajak berakhir.

Pasal 28 Undang-undang Nomor 16 tahun 2000, menetapkan bahwa orang atau badan hukum yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas di Indonesia diharuskan mengadakan pembukuan yang cukup, untuk menghitung semua penghasilan kena pajak atau harga perolehan dan penyerahan barang atau

jasa guna memperhitungkan jumlah pajak terhutang, jelasnya Wajib Pajak PPh baik perorangan maupun badan hukum dan Pengusaha Kena Pajak diwajibkan membuat pembukuan. Selain Wajib Pajak yang diharuskan membuat pembukuan ada Wajib Pajak yang diperkenankan hanya membuat catatan-catatan Perhitungan, yaitu Wajib Pajak yang peredaran usahanya dalam satu tahun tidak melebihi jumlah tertentu yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan. Pencatatan yang dilakukan oleh Wajib Pajak yang peredaran usahannya kecil diharuskan berisi catatan-catatan yang merupakan pembukuan sederhana, memuat data pokok yang dapat dipakai untuk memperhitungkan pajak-pajak yang harus dibayar oleh Wajib Pajak.

Pembukuan dan catatan-catatan serta dokumen lainnya memang berguna untuk mengetahui hasil yang diperoleh dan biaya yang dikeluarkan oleh Wajib pajak dalam kegiatan usahanya atau pekerjaan bebasnya. Dengan begitu perlunya Wajib Pajak memperlihatkan atau meminjamkan pembukuan yang dibuatnya tidak hanya berguna untuk keperluan perhitungan hasil usaha yang pada gilirannya untuk mengetahui besarnya pajak, pembukuan juga berguna untuk menguji apakah Wajib Pajak jujur atau tidak dalam melaporkan kegiatan usahanya.

Pembukuan dan catatan-catatan lainnya dapat dikatakan sebagai bahan yang perlu dilampirkan dalam penyampaian SPT. Bisa saja terjadi pembukuan yang dilampirkan dalam SPT tidak

benar, Wajib pajak selain telah memenuhi kewajiban, dapat mempunyai hak untuk mendapatkan pengembalian pembayaran Pajak (restitusi), sebagaimana ditetapkan dalam Pasal 17 UU No.9 tahun 1994, tentunya setelah Direktorat Jenderal Pajak melakukan penelitian dan pemeriksaan, menemukan jumlah pajak yang dibayar sendiri oleh Wajib Pajak atau jumlah pajak penghasilan yang dipotong atau dipungut oleh pihak ketiga ternyata lebih besar dari jumlah pajak yang harus dibayar oleh Wajib Pajak. Jika ini terjadi negara menderita kerugian bila pembukuan yang dilampirkan dalam SPT adalah palsu, tidak menutup kemungkinan kesalahan ini tidak hanya ditimpakan secara keseluruhan terhadap Wajib Pajak, namun petugas Pajak juga dapat dibebani kesalahan ini karena kukuranghati-hatian atau kurang telitian dalam pemeriksaan pembukuan atau catatab-catatan lain.

4. Tindak Pidana Tidak Menyetorkan Pajak Yang Telah dipotong atau Dipungut;

Tindak Pidana ini terurai dalam Pasal 39 ayat (1) sub.g, yaitu :

- Setiap orang yang dengan sengaja tidak menyetorkan pajak yang telah dipungut sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara;

- Setiap orang yang dengan sengaja tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara;

Untuk melunasi pembayaran Pajak dalam tahun berjalan, ada 3(tiga) cara yang ditetapkan dalam Undang-undang Nomor 17 tahun 2000 tentang pajak Penghasilan, yaitu:

- 1) Pemotongan oleh pihak lain;
- 2) Pemungutan oleh Pihak Lain;
- 3) Pembayaran pajak oleh Wajib Pajak sendiri.

Pihak yang wajib melakukan pemotongan, penyetoran, dan pelaporan pajak adalah pemberi kerja, bendaharawan pemerintah, dana pensiun, badan, perusahaan, dan penyelenggara kegiatan.

- Pemberi kerja yang wajib melakukan pemotongan, penyetoran, dan pelaporan pajak adalah orang pribadi ataupun badan yang merupakan induk, cabang, perwakilan atau unit perusahaan, yang membayar atau terutang gaji, upah, tunjangan, honorarium, dan pembayaran lain dengan nama apapun kepada pengurus, pegawai atau bukan pegawai, sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan, jasa atau kegiatan yang dilakukan. Dalam pengertian pemberi kerja termasuk juga organisasi internasional yang tidak dikecualikan dari kewajiban memotong pajak. Yang dimaksud dengan pembayaran lain adalah pembayaran

dengan nama apapun selain gaji, upah, tunjangan, dan honorarium, dan pembayaran lain seperti bonus, gratifikasi, tantiem. Yang dimaksud dengan bukan pegawai adalah orang pribadi yang menerima atau memperoleh penghasilan dari pemberi kerja sehubungan dengan ikatan kerja tidak tetap, misalnya artis yang menerima atau memperoleh honorarium dari pemberi kerja.

- Bendaharawan pemerintah termasuk bendaharawan Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, instansi atau lembaga pemerintah, lembaga-lembaga negara lainnya dan Kedutaan Besar Republik Indonesia diluar negeri yang membayar gaji, upah, tunjangan, honorarium, dan pembayaran lain sehubungan dengan pekerjaan, jasa, atau kegiatan.
- Dana pensiun atau badan lain seperti badan penyelenggara jaminan sosial tenaga kerja yang membayarkan uang pensiun, tunjangan hari tua, tabungan hari tua, dan pembayaran lain yang sejenis dengan nama apapun. Dalam pengertian uang pensiun atau pembayaran lain termasuk tunjangan-tunjangan baik yang dibayarkan secara berkala maupun tidak, yang dibayarkan kepada penerima pensiun, penerima tunjangan hari tua, penerima tabungan hari tua.

- Dalam pengertian badan termasuk organisasi internasional yang tidak dikecualikan berdasarkan ayat (2). Termasuk tenaga ahli orang pribadi misalnya dokter, pengacara, akuntan, yang melakukan pekerjaan bebas dan bertindak untuk dan atas namanya sendiri, bukan untuk dan atas nama persekutuannya. Penyelenggara kegiatan wajib memotong pajak atas pembayaran hadiah atau penghargaan dalam bentuk apapun yang diterima atau diperoleh Wajib pajak orang pribadi dalam negeri berkenaan dengan suatu kegiatan
- Dalam pengertian penyelenggara kegiatan termasuk antara lain badan, badan pemerintah, organisasi termasuk organisasi internasional, perkumpulan, orang pribadi serta lembaga lainnya yang menyelenggarakan kegiatan.

Kegiatan yang diselenggarakan misalnya kegiatan olah raga, keagamaan, kesenian dan kegiatan lain.¹⁴⁰

Orang atau badan-badan yang disebutkan itulah yang dapat tidak menyetorkan pajak yang dipotong atau dipungut. Tidak menyetorkan artinya seluruh pajak yang dipotong atau dipungut tidak disetorkan kepada Kas Negara. Untuk sampai kepada keadaan kapan pajak yang telah dipotong atau dipungut tidak disetorkan perlu diketahui batas waktu penyetoran

¹⁴⁰ Penjelasan Pasal 21 ayat (1) Undang-undang Nomor 17 Tahun 2000.

pajak-pajak itu. Pemotong PPh sehubungan dengan pekerjaan (Pasal 21 Undang-Undang Nomor 17 tahun 2000) harus menyetorkan hasil pemotongannya selambat-lambatnya tanggal 10 bulan takwim berikutnya. Petugas Bea dan Cukai yang memungut PPh dan PPN/PPnBM (Pasal 22 Undang-undang Nomor 17 tahun 2000 dan Pasal 12 Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000) harus menyetorkan pajak yang dipungutnya satu hari setelah pemungutan. Bendaharawan pemerintah yang memotong pajak dari pembayaran yang memperoleh pembayaran untuk barang dan jasa dari Belanja Negara (Pasal 22 Undang-undang Nomor 17 tahun 2000) harus menyetorkan pajak yang dipotongnya dalam waktu 7(tujuh) hari bulan takwim berikutnya. Wajib Pajak dalam negeri yang memotong pajak atas penghasilan yang diberikan kepada Wajib Pajak luar negeri harus menyetorkan pajak itu dalam waktu 10 (sepuluh) hari setelah saat terutangnya pajak (Pasal 26 Undang-Undang Nomor 17 tahun 2000). Badan pemerintah yang memotong pajak dari Wajib pajak dalam negeri lainnya selain bank dan lembaga keuangan lainnya dalam pembayaran deviden dari perseroan dalam negeri, bunga, sewa, royalty dan imbalan atas jasa tekhnik (Pasal 23 Undang-undang nomor 17 tahun 2000). Pengusaha Kena pajak (PPN/PPnBM) yang dipungutnya dalam satu Masa Pajak, pada tanggal 15 bulan Takwim berikutnya. Jadi apabila orang-orang atau badan yang disertai memungut pajak-pajak atau memotong

pajak-pajak itu tidak menyetorkan dalam jangka waktu yang telah ditetapkan, berarti ia telah melakukan tindak pidana tidak menyetorkan pajak yang telah dipungut atau dipotong, seperti telah disebutkan diatas. Dan hal ini akan merugikan pendapatan negara, karena seharusnya pajak yang telah dipotong atau dipotong masuk ke kas negara namun tidak disetorkan, entah itu untuk kepentingan sendiri atau persekutuannya.

5. Tindak Pidana Pembocoran Rahasia;

Tindak pidana ini diuraikan dalam Pasal 41 Undang-undang Nomor 16 tahun 2000 ayat (1) dan ayat (2), yaitu :

- Pejabat yang karena kealpaannya tidak memenuhi kewajiban merahasiakan hal sebagaimana dimaksud dalam Pasal 34 (Undang-Undang Nomor 16 tahun 2000);
- Pejabat yang dengan sengaja tidak memenuhi kewajibannya atau seseorang yang menyebabkan tidak dipenuhinya kewajiban pejabat sebagaimana dimaksud dalam Pasal 34 (Undang-undang Nomor 16 tahun 2000);

Maksud delik ini diancam dengan suatu pidana adalah untuk mencegah disalahgunakannya bahan keterangan Wajib pajak, dalam persaingan dagang atau mengungkapkan keadaan asal-usul kekayaan atau penghasilan yang diperoleh, yang pada hakekatnya merupakan rahasia pribadi, sesuai dengan azas hukum pajak. Pejabat pajak dan ahli yang diperbantukan

memang memiliki data , keterangan, dan catatan-catatan mengenai Wajib Pajak, terutama mengenai kegiatan-kegiatan usaha dan keuntungan yang diperoleh, bahkan hutang dan kewajiban-kewajiban pembayaran lainnya juga bisa diketahui oleh petugas pajak, jika hal tersebut dirahasiakan tentunya merupakan hal yang wajar.¹⁴¹ Kerahasiaan ini sangat diperlukan supaya wajib pajak dalam memberikan data dan keterangan tidak ragu-ragu.

Dalam penjelasan Pasal 34 Undang-Undang Nomor 16 tahun 2000, mengenai hal-hal yang perlu dirahasiakan dan ini diketahui oleh Pejabat baik petugas pajak maupun mereka yang ditunjuk oleh Direktorat Jenderal Pajak untuk membantu pelaksanaan undang-undang perpajakan, dalam hal ini bisa Para ahli, seperti ahli bahasa, akuntan, pengacara, dan sebagainya. Perihal tersebut adalah:

- a) Surat Pemberitahuan, laporan keuangan, dan lain-lain yang dilaporkan oleh Wajib Pajak;
- b) Data yang diperoleh dalam rangka pelaksanaan pemeriksaan;
- c) Dokumen dan atau data yang diperoleh dari pihak ketiga yang bersifat rahasia;
- d) Dokumen dan atau rahasia Wajib pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berkenaan.

¹⁴¹ Soeparman, Op.Cit. Hal. 118.

Ada kekecualian terhadap larangan membuka rahasia dalam perpajakan, yaitu :

- a) Pejabat dan tenaga ahli yang bertindak sebagai saksi atau saksi ahli dalam sidang pengadilan;
- b) Pejabat dan tenaga ahli yang memberikan keterangan kepada pihak lain yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan, yang dimaksud dengan pihak lain antara lain lembaga negara atau instansi pemerintah yang berwenang melakukan pemeriksaan di bidang keuangan negara. Dalam pengertian keterangan yang dapat diberitahukan, antara lain identitas Wajib Pajak dan informasi yang bersifat umum tentang perpajakan.

Disamping itu untuk kepentingan negara, Menteri Keuangan berwenang memberi izin tertulis kepada pejabat dibidang perpajakan dan tenaga ahli yang ditunjuk oleh Direktorat Jenderal Pajak untuk membantu dalam pelaksanaan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, seperti ahli bahasa, akuntan, pengacara, dan sebagainya supaya memberikan keterangan, memperlihatkan bukti tertulis dari atau tentang Wajib Pajak kepada pihak yang ditunjuknya. Untuk kepentingan negara misalnya dalam rangka penyidikan, penuntutan atau dalam rangka mengadakan kerja sama dengan instansi pemerintah lainnya, keterangan atau bukti tertulis dari atau tentang Wajib Pajak dapat diberikan atau diperlihatkan

kepada pihak tertentu yang ditunjuk oleh Menteri Keuangan. Dalam surat izin yang diterbitkan oleh Menteri Keuangan harus dicantumkan nama Wajib Pajak, nama pihak yang ditunjuk dan nama pejabat atau ahli atau tenaga ahli yang diizinkan untuk memberikan keterangan atau memperlihatkan bukti tertulis dari atau tentang Wajib Pajak. Pemberian izin tersebut dilakukan secara terbatas dalam hal-hal yang dipandang perlu oleh Menteri Keuangan.

Untuk melaksanakan pemeriksaan disidang pengadilan dalam perkara pidana atau perdata yang berhubungan dengan masalah perpajakan, demi kepentingan peradilan Menteri Keuangan memberikan izin pembebasan atas Kewajiban kerahasiaan kepada pejabat pajak dan para ahli yang ditunjuk oleh Direktorat Jenderal Pajak untuk membantu pelaksanaan Peraturan perundang-undangan perpajakan, dengan atas permintaan tertulis dari Hakim ketua sidang. Dengan adanya pembatasan dan penegasan bahwa keterangan perpajakn yang diminta tersebut adalah hanya mengenai perkara pidana atau perdata tentang perbuatan atau peristiwa yang menyangkut bidang perpajakan dan hanya terbatas pada tersangka yang bersangkutan.

6. Tindak Pidana Menghalangi Pemeriksaan;

Tindak pidana ini terurai dalam 2 (dua) Pasal Undang-undang Nomor 16 tahun 2000, yaitu Pasal 39 ayat (1) sub.d dan Pasal 41A. Uraian ke dua pasal tersebut adalah sebagai berikut :

- Setiap orang dengan sengaja menolak untuk dilakukan pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 29 sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara. (Vide Pasal 39 ayat (1) sub. D Undang-undang Nomor 16 tahun 2000);
- Setiap orang yang menurut Pasal 35 Undang-undang ini wajib memberi keterangan atau bukti yang diminta tetapi dengan sengaja tidak memberi keterangan atau bukti, atau memberi keterangan atau bukti yang tidak benar. (Vide Pasal 41A Undang-undang Nomor 16 tahun 2000).

Dalam peraturan perundang-undangan pajak ditegaskan bahwa Direktorat Jenderal Pajak dalam rangka pengawasan berwenang melakukan pemeriksaan untuk:

- Menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan;
- Tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan;

Pemeriksaan dapat dilakukan di kantor (Pemeriksaan Kantor) atau ditempat Wajib Pajak (Pemeriksaan Lapangan) yang ruang lingkup pemeriksaannya dapat meliputi tahun-tahun yang lalu maupun tahun berjalan. Pemeriksaan dapat dilakukan terhadap

wajib pajak, termasuk terhadap instansi pemerintah dan badan lain sebagai pemungut pajak atau pemotong pajak. Pelaksanaan pemeriksaan dalam rangka menguji pemenuhan kewajiban perpajakan dilakukan dengan menelusuri kebenaran SPT, pembukuan atau pencatatan, dan pemenuhan kewajiban perpajakan lainnya, dibandingkan dengan keadaan atau kegiatan usaha sebenarnya dari Wajib Pajak.

Selain itu Pemeriksaan sederhana dapat juga dilakukan untuk tujuan lain, diantaranya :

- Menetapkan satu atau lebih tempat terutang Pajak Pertambahan Nilai dan atau Pajak Penghasilan Pasal 21;
- Mengukuhkan atau mencabut Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak;
- Memberikan Nomor Pokok Wajib Pajak dan Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak secara jabatan.

Dalam melakukan pemeriksaan unsure/pendekatan pembinaan lebih diutamakan kepada Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya sesuai dengan ketentuan peraturan perundangan perpajakan. Terhadap Wajib Pajak yang diperiksa, wajib memperlihatkan dan meminjamkan buku-buku, catatan-catatan, dokumen-dokumen dan keterangan-keterangan lain yang diperlukan yang berkaitan dengan perolehan penghasilan atau kegiatan usaha. Bilamana buku-buku, catatan-catatan, dan dokumen-dokumen yang diperlukan tidak dapat diberikan oleh

Wajib pajak dengan dalih untuk menghindarkan diri, petugas pemeriksa diperbolehkan untuk memasuki tempat atau ruangan yang menurut dugaan petugas digunakan sebagai tempat penyimpanan buku-buku, catatan-catatan dan dokumen-dokumen tersebut. Untuk mencegah adanya dalih terikat pada kerahasiaan sehingga pembukuan, catatan, dokumen serta keterangan-keterangan lain yang diperlukan tidak dapat diperlukan tidak dapat diberikan oleh Wajib Pajak maka ditegaskan bahwa kewajiban merahasiakan ditiadakan.

Sudah menjadi kebiasaan dalam praktek pelaksanaan pemenuhan kewajiban perpajakan oleh Wajib Pajak selalu berhubungan dengan pihak ke tiga, antara lain dengan Bank, akuntan publik, notaris, konsultan pajak, kantor administrasi, dan pihak ketiga lainnya baik dalam membuat pembukuan atau catatan-catatan atau dokumen-dokumen yang diperlukan dalam pemenuhan kewajiban perpajakan. Apabila terjadi pemeriksaan yang dilakukan petugas pajak terhadap wajib pajak yang bersangkutan, pihak ketiga ini wajib memberikan keterangan atau bukti yang diminta oleh Pemeriksa Pajak dengan terlebih dahulu Direktorat Jenderal Pajak mengajukan permintaan secara tertulis kepada pihak ketiga dengan mendasari kepentingan pemeriksaan. Terhadap kewajiban dari pihak ketiga untuk merahasiakan tentang keadaan wajib pajak untuk keperluan pemeriksaan dan penyidikan pajak

ditiadakan, kecuali untuk Bank, kewajiban merahasiakan ditiadakan atas perintah tertulis dari menteri Keuangan.

7. Tindak Pidana Mempersulit Penyidikan;

Tindak Pidana ini pengaturannya terurai dalam Pasal 41B, yaitu :

"Setiap orang yang dengan sengaja menghalangi atau mempersulit penyidikan tindak pidana dibidang perpajakan."

Dalam penjelasan Pasal ini perbuatan mempersulit atau menghalangi penyidikan terhadap tindak pidana perpajakan dicontohkan dalam hal menghalangi penyidik melakukan penggeledahan, menyembunyikan bahan bukti dan sebagainya."

Dengan demikian dapat disimpulkan perbuatan yang diancam dengan sanksi pidana (delik perpajakan) adalah tindak pidana :

- a) Yang dilakukan oleh wajib pajak;
- b) Yang dilakukan oleh pejabat;
- c) Yang dilakukan oleh pihak ke tiga, yang bukan wajib pajak dan bukan pejabat.

Apabila ditinjau dalam KUHP (Kitab Undang-Undang Hukum Pidana) ada beberapa pasal yang dapat dikualifikasikan maupun diterapkan dalam pelanggaran dibidang perpajakan, antara lain :

1. Pasal 209 KUHP (penyuapan);

Perbuatan penyuapan yang dilakukan oleh wajib pajak atau orang lain, diancam dengan hukuman pidana dalam pasal 209 KUHP paling lama dua tahun delapan bulan atau pidana denda paling banyak empat ribu lima ratus rupiah, yaitu barang siapa memberi atau menjanjikan sesuatu kepada seorang pejabat dengan maksud menngerakkannya untuk berbuat atau tidak berbuat sesuatu dalam jabatannya yang bertentangan dengan kewajibannya.

Mengacu pada rumusan unsur-unsur pasal tersebut diatas berdasarkan Pasal 5 Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi, dinyatakan:

(1) Dipidana dengan pidana penjara paling singkat 1 (satu) tahun dan paling lama 5 (lima) tahun dan atau pidana denda paling sedikit sebagai delik korupsi dengan diancam pidana penjara paling singkat 1 (satu) tahun dan paling lama 5 (lima) tahun dan atau denda paling sedikit Rp.50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah) dan paling banyak Rp.250.000.000,00 (dua ratus lima puluh juta rupiah) setiap orang yang :

a. memberi atau menjanjikan sesuatu kepada pegawai negeri atau penyelenggara negara dengan maksud supaya pegawai negeri atau penyelenggara negara tersebut berbuat atau

tidak berbuat sesuatu dalam jabatannya, yang bertentangan dengan kewajibannya; atau

- b. memberi sesuatu kepada pegawai negeri atau penyelenggara negara karena atau berhubungan sesuatu yang bertentangan dengan kewajiban, dilakukan atau tidak dilakukan dalam jabatannya.

2. Pasal 242 KUHP (memberikan keterangan palsu diatas sumpah);

Perbuatan ini adalah memberikan keterangan palsu diatas sumpah baik dengan lesan atau tulisan baik dirinya sendiri maupun kuasanya yang ditunjuk untuk itu, diancam dengan pidana penjara paling lama tujuh tahun.

3. Pasal 263 KUHP (memalsukan surat);

Ayat (1) : Barangsiapa membuat surat palsu atau memalsukan surat yang dapat menimbulkan suatu hak perikatan atau pembebasan hutang atau yang diperuntukkan sebagai bukti daripada sesuatu hal, dengan maksud untuk memakai atau menyuruh orang lain memakai surat tersebut seolah-olah isinya benar dan tidak palsu, diancam jika pemakaian tersebut dapat menimbulkan kerugian karena pemalsuan surat dengan pidana penjara paling lama enam tahun;

Ayat (2) : Diancam dengan pidana yang sama barangsiapa dengan sengaja memakai surat palsu atau yang dipalsukan, seolah-olah sejati, jika pemakaian surat itu dapat menimbulkan kerugian.

4. Pasal 322 KUHP (membuka rahasia);

Ayat (1) : Barangsiapa dengan sengaja membuka rahasia yang wajib disimpannya karena jabatan atau pencariannya, baik yang sekarang maupun yang dahulu, diancam dengan pidana penjara paling lama sembilan bulan atau pidana denda paling banyak sembilan ribu rupiah;

Ayat (2) : Jika kejahatan dilakukan terhadap orang tertentu, maka perbuatan itu hanya dapat dituntut atas pengaduan orang itu.

5. Pemerasan dan pengancaman, Pasal 368 KUHP;

Ayat (1) : Barangsiapa dengan maksud untuk menguntungkan diri sendiri atau orang lain secara melawan hukum, memaksa seseorang dengan kekerasan atau ancaman kekerasan untuk memberikan barang sesuatu, yang seluruhnya atau sebagian adalah kepunyaan orang itu atau orang lain atau supaya membuat hutang maupun menghapuskan piutang, diancam karena pemerasan dengan pidana penjara paling lama sembilan bulan.

6. Pasal 372 KUHP (penggelapan);

Barangsiapa dengan sengaja dan melawan hukum memiliki barang sesuatu yang seluruhnya atau sebagian adalah kepunyaan orang lain, tetapi yang ada dalam kekuasaannya bukan karena kejahatan, diancam karena penggelapan dengan pidana penjara paling lama empat tahun atau pidana denda paling banyak sembilan ratus rupiah.

7. Pasal 415 KUHP;

Seorang pejabat atau orang lain yang ditugasi menjalankan suatu jabatan umum terus menerus atau untuk sementara waktu, yang dengan sengaja menggelapkan uang atau surat berharga yang disimpan karena jabatannya atau membiarkan uang atau surat berharga itu diambil atau digelapkan oleh orang lain atau menolong sebagai pembantu dalam melakukan perbuatan tersebut diancam dengan pidana penjara paling lama tujuh tahun.

Mengacu pada rumusan unsur-unsur pasal tersebut diatas berdasarkan Pasal 8 Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi, dinyatakan:

Dipidana dengan pidana penjara paling singkat 3 (tiga) tahun dan paling lama 15 (lima belas) tahun dan pidana denda paling sedikit Rp.150.000.000,00 (seratus lima puluh juta rupiah) dan paling banyak Rp.750.000.000,00 (tujuh ratus

lima puluh juta rupiah), pegawai negeri atau orang selain pegawai negeri yang ditugaskan menjalankan suatu jabatan umum secara terus menerus atau untuk sementara waktu, dengan sengaja menggelapkan uang atau surat berharga yang disimpan karena jabatannya, atau membiarkan uang atau surat berharga tersebut diambil atau digelapkan oleh orang lain, atau membantu dalam melakukan perbuatan tersebut.

8. Pasal 416 KUHP;

Seorang pejabat atau orang lain yang ditugasi menjalankan suatu jabatan umum terus menerus atau untuk sementara waktu yang sengaja membuat secara palsu atau memalsu buku-buku atau daftar-daftar yang khusus untuk pemeriksaan administrasi, diancam dengan pidana penjara paling lama empat tahun.

Mengacu pada rumusan unsur-unsur pasal tersebut diatas berdasarkan Pasal 9 Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi, dinyatakan:

Dipidana dengan pidana penjara paling singkat 1 (satu) tahun dan paling lama 5 (lima) tahun dan pidana denda paling sedikit Rp.50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah) dan paling banyak Rp.250.000.000,00 (dua ratus lima puluh juta rupiah) pegawai negeri atau orang selain pegawai negeri yang ditugaskan menjalankan suatu jabatan umum secara terus

menerus atau untuk sementara waktu, dengan sengaja memalsu buku-buku atau daftar-daftar yang khusus untuk pemeriksaan administrasi.

9. Kejahatan jabatan ,Pasal 417 KUHP;

Seorang pejabat atau orang lain yang diberi tugas menjalankan suatu jabatan umum terus menerus atau untuk sementara waktu yang sengaja menggelapkan, menghancurkan, merusakkan, atau membikin tak dapat dipakai barang-barang yang dipergunakan guna menyakinkan atau membuktikan dimuka penguasa yang berwenang,akta-akta, surat-surat atau daftar-daftar yang dikuasainya karena jabatannya atau membiarkan orang lain menghilangkan , menghancurkan, merusakkan atau membikin tak dapat dipakai barang-barang itu atau menolong sebagai pembantu dalam melakukan perbuatan itu, diancam dengan pidana penjara paling lama lima tahun enam bulan.

Mengacu pada rumusan unsur-unsur pasal tersebut diatas berdasarkan Pasal 10 Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi, dinyatakan:

Dipidana dengan pidana penjara paling singkat 2 (dua) tahun dan paling lama 7 (tujuh) tahun dan pidana denda paling sedikit Rp.100.000.000,00 (seratus juta rupiah) dan paling banyak Rp.350.000.000,00 (tiga ratus lima puluh juta rupiah), pegawai negeri atau orang selain pegawai negeri

yang ditugaskan menjalankan suatu jabatan umum secara terus menerus atau untuk sementara waktu, dengan sengaja :

- a. Menggelapkan, menghancurkan, merusakkan, atau membuat tidak dapat dipakai barang, akta, surat, atau daftar yang digunakan untuk meyakinkan atau membuktikan dimuka pejabat yang berwenang, yang dikuasai karena jabatannya; atau
- b. Membiarkan orang lain menghilangkan, menghancurkan, merusakkan, atau membuat tidak dapat dipakai barang, akta, surat, atau daftar tersebut; atau
- c. membantu orang lain menghilangkan, menghancurkan, merusakkan, atau membuat tidak dapat dipakai barang, akta, surat, atau daftar tersebut.

10. Pasal 418 KUHP;

Seorang pejabat yang menerima hadiah atau janji, padahal diketahui atau sepatutnya harus diduganya bahwa hadiah atau janji itu diberikan karena kekuasaan atau kewenangan yang berhubungan dengan jabatannya atau yang menurut pikiran orang yang memberi hadiah atau janji itu ada hubungan dengan jabatannya, diancam dengan pidana penjara paling lama enam bulan atau pidana denda paling banyak empat ribu lima ratus rupiah.

Mengacu pada rumusan unsur-unsur pasal tersebut diatas berdasarkan Pasal 11 Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001

tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi, dinyatakan:

Dipidana dengan pidana penjara paling singkat 1 (satu) tahun dan paling lama 5 (lima) tahun dan pidana denda paling sedikit Rp.50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah) dan paling banyak Rp.250.000.000,00 (dua ratus lima puluh juta rupiah) pegawai negeri atau penyelenggara negara yang menerima hadiah atau janji padahal diketahui atau patut diduga, bahwa hadiah atau janji tersebut diberikan karena kekuasaan atau kewenangan yang berhubungan dengan jabatannya, atau yang menurut pikiran orang yang memberikan hadiah atau janji tersebut ada hubungan dengan jabatannya.

11. Pasal 419, Pasal 420, Pasal 423, Pasal 425,
Pasal 435 KUHP;

Mengacu pada rumusan unsur-unsur pasal tersebut diatas berdasarkan Pasal 12 Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi, dinyatakan:

Dipidana dengan pidana penjara seumur hidup atau pidana penjara paling sedikit 4 (empat) tahun dan paling lama 20 (dua puluh) tahun dan pidana denda paling sedikit Rp.200.000.000,00 (dua ratus juta rupiah) dan paling banyak Rp.1.000.000.000,00 (satu milyar rupiah):

- a. pegawai negeri atau penyelenggara negara yang menerima hadiah atau janji, padahal diketahui atau patut diduga bahwa hadiah atau janji tersebut diberikan untuk menggerakkan agar melakukan tidak melakukan sesuatu dalam jabatannya, yang bertentangan dengan kewajibannya;
- b. pegawai negeri atau penyelenggara negara yang menerima hadiah, padahal diketahui atau patut diduga bahwa hadiah tersebut diberikan sebagai akibat atau disebabkan karena telah melakukan atau tidak melakukan sesuatu dalam jabatannya yang bertentangan dengan kewajibannya;
- c. hakim yang menerima hadiah atau janji, padahal diketahui atau patut diduga bahwa hadiah atau janji tersebut diberikan untuk mempengaruhi putusan perkara yang diserahkan kepadanya untuk diadili;
- d. seseorang yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan ditentukan menjadi advokat untuk menghadiri sidang pengadilan, menerima hadiah atau janji, padahal diketahui atau patut diduga bahwa hadiah atau janji tersebut untuk mempengaruhi nasihat atau pendapat yang akan diberikan, berhubungan dengan perkara yang diserahkan kepada pengadilan untuk diadili;

- e. pegawai negeri atau penyelenggara negara yang dengan maksud menguntungkan diri sendiri atau orang lain secara melawan hukum, atau dengan menyalahgunakan kekuasaannya memaksa seseorang memberikan sesuatu, membayar, atau menerima pembayaran dengan potongan, atau untuk mengerjakan sesuatu bagi dirinya sendiri;
- f. pegawai negeri atau penyelenggara negara yang pada waktu menjalankan tugas, meminta, menerima, atau memotong pembayaran kepada pegawai negeri atau penyelenggara negara yang lain atau kepada kas umum, seolah-olah pegawai negeri atau penyelenggara yang lain atau kas umum tersebut mempunyai utang kepadanya, padahal diketahui bahwa hal tersebut bukan merupakan hutang;
- g. pegawai negeri atau penyelenggara negara yang pada waktu menjalankan tugas, meminta atau menerima pekerjaan, atau penyerahan barang, seolah-olah merupakan utang kepada dirinya, padahal diketahui bahwa hal tersebut bukan merupakan utang;
- h. pegawai negeri atau penyelenggara negara yang pada waktu menjalankan tugas, telah menggunakan tanah negara yang di atasnya terdapat hak pakai, seolah-olah merupakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan, telah merugikan orang yang berhak, padahal diketahuinya

bahwa perbuatan tersebut bertentangan dengan peraturan perundang-undangan; atau

- i. Pegawai negeri atau penyelenggara negara baik langsung maupun tidak langsung dengan sengaja turut serta dalam pemborongan, pengadaan, atau persewaan, yang pada saat dilakukan perbuatan, untuk seluruh atau sebagian ditugaskan untuk mengurus atau mengawasinya.

12. Pasal 421 KUHP;

Seorang pejabat yang menyalahgunakan kekuasaan memaksa seseorang untuk melakukan, tidak melakukan atau membiarkan sesuatu diancam dengan pidana penjara paling lama dua tahun delapan bulan;

Tindak pidana ini apabila ada keterkaitan dengan perkara korupsi berdasarkan Pasal 23 Undang-Undang Nomor 31 tahun 1999 diancam dengan pidana penjara paling singkat 1 (satu) tahun dan paling lama 6 (enam) tahun dan atau denda paling sedikit Rp.50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah) dan paling banyak Rp.300.000.000,00 (tiga ratus juta rupiah).

13. Pasal 422 KUHP;

Pegawai Negeri yang dalam perkara pidana mempergunakan paksaan, baik untuk memaksa orang supaya mengaku, maupun untuk memancing orang supaya memberi keterangan dihukum penjara paling lama empat tahun.

Tindak pidana ini apabila ada keterkaitan dengan perkara korupsi berdasarkan pasal 23 Undang-Undang Nomor 31 tahun 1999 diancam dengan pidana penjara paling singkat 1(satu) tahun dan paling lama 6(enam) tahun dan atau denda paling sedikit Rp.50.000.000,00(lima puluh juta rupiah) dan paling banyak Rp.300.000.000,00 (tiga ratus juta rupiah).

A.3. Penerapan Delik Korupsi Terhadap Pelanggaran Dibidang Perpajakan;

Seperti telah diuraikan oleh penulis dalam bab terdahulu, sebagai tujuan penelitian ini adalah supaya tidak terjadi kelampauan beban tugas atau kemampuan daya kerja dari badan-badan penegak hukum, maka dalam proses kriminalisasi evaluasi terhadap keseluruhan sistem harus dilakukan secara terus menerus. Dengan penelitian inilah salah satu cara untuk mengevaluasi sistem perpajakan, terutama dari segi kebijakan hukum pidana.

Membicarakan penerapan delik korupsi terhadap pelanggaran dibidang perpajakan tidak terlepas dari adanya keuangan negara yang dirugikan, baik dari sektor perpajakan maupun korupsi ,unsur kerugian negara mutlak harus ada. Kalau kita perhatikan secara sungguh-sungguh sumber perumusan delik (sumber perumusan tindak pidana) maka perumusan yang ada dalam Undang-Undang Pemberantasan Tindak

Pidana Korupsi (UU No. 31 tahun 1999) Jo Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999, maka perumusan yang ada dapat digolongkan ke dalam 2(dua) golongan :¹⁴²

- a) Perumusan yang dibuat sendiri oleh pembuat UUPTPK;
- b) Perumusan yang langsung menyebutkan unsur-unsur yang terdapat dalam masing-masing Pasal KUHP yang diacu;

Ke dua golongan ini tercantum didalam Bab II:

Pasal 2, Pasal 3 merupakan perumusan yang dibuat sendiri oleh pembuat UUPTPK, sedang perumusan yang langsung menyebutkan unsur-unsur yang terdapat dalam masing-masing pasal KUHP yang diacu ,ditarik dan disebut sebagai delik korupsi adalah dalam Pasal 5, Pasal 6, Pasal 7, Pasal 8, Pasal 9, Pasal 10, Pasal 11, Pasal 12 Undang-Undang Nomor 20 tahun 2001(seperti diuraikan dalam Bab terdahulu).

Perumusan yang dibuat sendiri oleh pembuat UUPTPK, yaitu Pasal 2 :

- (1) Setiap orang yang secara melawan hukum melakukan perbuatan memperkaya diri sendiri atau orang lain atau suatu korporasi yang dapat merugikan keuangan negara atau perekonomian negara, dipidana penjara seumur hidup atau

¹⁴² A.Hamzah, Korupsi Dalam Pengelolaan Proyek Pembangunan, Akademika Pressindo, Jakarta, 1985, Hal. 19.

pidana penjara paling singkat 4(empat) tahun dan paling lama 20(dua puluh) tahun dan denda paling sedikit Rp.200.000.000,00(dua ratus juta rupiah) dan paling banyak Rp.1.000.000.000,00(satu milyar rupiah);

- (2) Dalam tindak pidana korupsi sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) dilakukan dalam keadaan tertentu, pidana mati dapat dijatuhkan.

Pasal 3 :

Setiap orang yang dengan tujuan menguntungkan diri sendiri atau orang lain atau suatu korporasi, menyalahgunakan kewenangan, kesempatan atau sarana yang ada padanya, karena jabatan atau kedudukan yang dapat merugikan keuangan negara atau perekonomian negara, dipidana penjara seumur hidup atau pidana penjara paling sedikit 1(satu) tahun dan paling lama 20(dua puluh) tahun dan atau denda paling sedikit Rp.50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah) dan paling banyak Rp.1.000.000.000,00(satu milyar rupiah).

Melihat perumusan ke dua pasal diatas, Pasal 3 sangat jelas nampak ada unsur jabatan atau kedudukan pada setiap orang, sehingga penafsiran setiap orang ini yang mempunyai kedudukan dalam birokrasi pemerintahan. Sedang perumusan Pasal 2 dapat disebut *perumusan yang luwes atau karet*. Karena dalam perumusan pasal ini unsur setiap orang bisa

melekat pada siapa saja tidak terbatas pada seseorang yang mempunyai jabatan atau kedudukan, dapat juga pihak swasta, asalkan ada keuangan negara atau perekonomian negara yang dirugikan. Dalam undang-Undang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi yang lama, yaitu UU No.3 tahun 1971 perumusan pasal ini terurai dalam Pasal 1 ayat (1)a:

"Barangsiapa dengan melawan hukum melakukan perbuatan memperkaya diri sendiri atau orang lain, atau suatu badan yang secara langsung atau tidak langsung merugikan keuangan negara dan atau perekonomian negara, atau diketahui atau patut disangka olehnya bahwa perbuatan tersebut merugikan keuangan negara atau perekonomian negara".

Disebut perumusan karet, sebab delik ini dapat diterapkan terhadap semua perbuatan melanggar hukum yang berakibat merugikan keuangan maupun perekonomian negara.

Seperti halnya Putusan Pengadilan Negeri Jakarta Pusat tanggal 8 Maret 1995 No.107/PID/B/1994/PN.JKT.PST. Diperkuat dengan putusan Pengadilan tinggi Jakarta pada Hari Kamis tanggal 8 Juni 1995 No.41/Pen/1995/37/PID/95/PT.DKI, yang menyatakan :

1. Bahwa terdakwa Said Salmin Bin Salmin Al-Zaidi selaku Direktur Utama PT.Eden Mutiara Pasific berdasarkan akta Notaris Pendirian Perusahaan No.19 tanggal 18 Mei 1991 dan terdaftar pada Kantor Pelayanan Pajak Jakarta Pusat Lima dengan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) yaitu: 1.541.991.4-022 tanggal 21 Mei 1991, serta dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) Nomor: 022.02551.05-91 tanggal 20 Mei 1991 atas pembayaan atau dana dari Abdullah Bin Salim Azubaidi melakukan perbuatan secara berturut-turut sebanyak 14 (empat belas) kali yaitu membuat, menandatangani dan menyampaikan Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai (SPT Masa) untuk masa bulan :

- Juli 1991;
- September 1991;
- Oktober 1991;
- Nopember 1991;
- Desember 1991;
- Januari 1992;
- Pebruari 1992;
- Maret 1992;
- April 1992;
- Mei 1992;
- Juni 1992;
- Juli 1992;

□ Oktober 1992;

□ Nopember 1992.

Sebanyak 14 (empat belas) kali kepada Kantor Pelayanan Pajak Jakarta Pusat-Lima, serta memohon Pengembalian Kelebihan Pembayaran Pajak (Restitusi), yang isinya/data-datanya tidak benar berikut lampiran-lampirannya berupa:

- Faktur-faktur pajak sebanyak 1043 lembar yang isinya tidak benar/fiktif atau palsu, seolah-olah PT.Eden Mutiara Pasific telah membeli barang tekstil dari pabrikan/supplier dan membayar Pajak Pertambahan Nilai (PPN), sebagai lampiran Pajak Masukan.
- Bahwa pengumpulan faktur-faktur pajak fiktif atau isinya tidak benar itu diperoleh dari perantara-perantara yang telah dihubungi oleh terdakwa atau bawahan/staf terdakwa untuk mencari dan mengumpulkan faktur-faktur pajak dari pedagang eceran yang tidak membutuhkan faktur pajak dari pabrikan.
- Bahwa perantara-perantara pengumpul faktur pajak fiktif/isinya tidak benar itu adalah :AYONG, JOSEPH JONATAN, TARWIN MARJAYA, H.RUHIMAT, IBNU SANTOSA, SUNARTO yang khusus menghubungi pedagang-pedagang eceran yang membeli barang

tekstil kepada pabrik atau supplier, dimana pedagang-pedagang eceran tersebut tidak membutuhkan faktur pajak atas pembelian barang, dan atas permintaan para perantara kepada pedagang-pedagang eceran, agar pedagang eceran meminta faktur pajak kepada pabrik/supplier atas pembelian barangnya dengan mengatasnamakan atau mencantumkan nama PT Eden Mutiara Pasific seolah-olah sebagai pembeli tekstil. Dan atas pencantuman nama PT Eden Mutiara Pasific pada faktur pajak, para pedagang mendapat imbalan 1 % sampai dengan 2 % dari nilai Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Sedangkan para Supplier/Pabrik dengan menerbitkan faktur pajak kepada pembeli, merupakan kewajiban dan bukti sebagai pajak keluaran.

- Bahwa hasil pengumpulan faktur-faktur pajak fiktif/ yang isinya tidak benar tersebut oleh para perantara diserahkan kepada terdakwa atau staf terdakwa bernama FUAZI ABDURAB untuk mengajukan permohonan Restitusi PPN, sedangkan para perantara juga memperoleh imbalan 1% sampai dengan 2% dari nilai Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang tercantum dalam Faktur Pajak.

- Disamping itu terdapat pula faktur-faktur pajak/isinya tidak benar yang diterbitkan oleh beberapa perusahaan fiktif yang tidak diketemukan dialamatnya, sesuai dengan surat keterangan kelurahan setempat. Bahwa perusahaan-perusahaan fiktif yang menerbitkan faktur pajak fiktif isinya tidak benar untuk PT Eden Mutiara Pasific adalah :CV. Aggraeni Kasih Pertiwi, Jalan Asem Baris No.23 Jakarta Selatan; PT.Multi Karya Abadi,Jalan Rambutan No.27 Manggarai Selatan, Jakarta Selatan; PT Sunrise Bumi Pertiwi, Jalan Asem Baris IV No.33 Jakarta Selatan; PT Lautan Mas, Jalan Asem Baris No.110A Jakarta Selatan; PT.Mayertex Indonesia, Jalan Raya Bekasi KM.28 Bekasi.
- Dokumen Eksport berupa pemberitahuan Eksport Barang (PEB) yang telah difiat Muat oleh Pejabat Bea dan Cukai, dokumen Pelayaran berupa Bill of Lading (B/L) masing-masing sebanyak 141 lembar yang isinya tidak benar/fiktif atau palsu, seolah-olah PT.Eden Mutiara Pasific ada mengeksport barang tekstil yang tertera dalam Pemberitahuan Ekspert Barang (PEB) dan Bill of Lading (B/L) dari Pelabuhan Tanjung Priok ke luar

negari yaitu negara-negara Timur Tengah yaitu Jeddah, Dubai, Mesir sebagai lampiran pajak keluaran, yang nilai harga barang/komoditinya sama dengan nilai barang/komoditi yang tercantum dalam faktur-faktur pajak pada lampiran pajak masukan. Padahal faktur-faktur pajak tersebut adalah fiktif atau palsu yang sudah tidak ada barang yang diekspor.

- Bahwa faktur-faktur pajak fiktif/isinya tidak benar tersebut oleh terdakwa memerintahkan stafnya agar data-datanya dituangkan dalam Pernyataan Eksport Barang (PEB) yang diajukan pada Bank Devisa yaitu BCA Cabang Wahid Hasyim Jakarta Barat.
- Selanjutnya dengan data-data pernyataan eksport barang (PEB), Invoice dan Packing List yang isinya tidak benar oleh terdakwa memerintahkan stafnya bernama FAUZI ABDURAB untuk mengurus dokumen pelayaran melalui Embarkasi Muatan kapal Laut (EMKL) yaitu CV.TOYOJENE/saksi H.RIJANIC WIRIOWIJOTO, guna memperoleh dokumen pelayaran berupa Bill of Lading (B/L), container, Fiat Muat pada PEB oleh Pejabat Bea dan Cukai Tanjung Priok.

- Setelah dokumen pelayaran dan container diperoleh terdakwa mempergunakan cara eksport barang dengan system CY/CY atau FCL artinya tidak dilakukan pemeriksaan barang oleh Sucofindo sehingga tidak ada dokumen LKP (Laporan Kebenaran Pemeriksaan).
- Bahwa system CY/CY atau FCL adalah pengeksporan barang tanpa membuka L/C sedangkan pengisian barang/Stuffing ke dalam container dilakukan sendiri oleh eksportir yaitu PT Eden Mutiara Pasific di Kantor Perusahaan Jalan Masjid I No. 9 Bendungan Hilir, Jakarta Pusat. Dengan demikian Container Pelayaran datang ke kantor Perusahaan atau gudang;
- Selanjutnya container tersebut oleh Perusahaan Pelayaran dibawa ke dermaga dan dilakukan penimbangan container sebelum dimuat dikapal;
- Bahwa hasil penimbangan container oleh petugas PT Pelabuhan Indonesia II (Persero) Unit Terminal Peti Kemas terbukti bahwa secara actual berat barang PT Eden Mutiara Pasific ternyata sedikit sekali bahkan banyak yang kosong, namun setelah penimbangan, container dimuat ke kapal untuk di eksport sesuai dengan dokumen pelayaran;

- Bahwa container yang kosong sebanyak 98 container dengan perincian sebagai berikut:
- Dalam PEB dan B/L masing-masing sebanyak 141 dokumen ekspor tercantum berat barang 765.198,4 Kg, yang dimuat dalam 98 container-container yang mana berat barang dalam container hanya 121.440 Kg, sehingga selisih berat barang dalam PEB dan B/L dengan kenyataan hasil penimbangan barang adalah 643.758,4 Kg yang fiktif atau kosong.

2. Bahwa terdakwa membuat, manandatangani dan menyampaikan Surat Permohonan Pengembalian Kelebihan Pembayaran Pajak (Restitusi) terhadap Pajak Pertambahan Nilai (Restitusi PPN) sebanyak 14 (empatbelas) kali, yang dicairkan melalui BRI Cabang Cut Mutiah, Jakarta dan BBD Cabang Jatinegara atas mata anggaran Direktorat Jenderal Pajak yaitu sebagai berikut :

No.	MASA PAJAK	NO.TGL SPMKP	JUMLAH
1.	Juli 1991	0218884/01-10-91	662.824.412,-
2.	September 1991	0218959/21-12-91	553.840.907,-
3.	Oktober 1991	0219009/29-01-92	252.219.893,-
4.	Nopember 1991	0219032/22-02-92	899.832.499,-
5.	Desember 1991	0219082/18-03-92	1.198.095.482,-
6.	Januari 1992	0219096/24-03-92	1.098.401.656,-

7. Pebruari 1992	0215171/20-05-92	1.360.596.926,-
8. Maret 1992	0219186/27-05-92	1.102.188.613,-
9. April 1992	0219219/01-17-92	1.005.608.832,-
10. Mei 1992	0219166/01-08-92	926.920.667,-
11. Juni 1992	0219313/10-09-92	1.031.731.853,-
12. Juli 1992	0219347/30-09-92	1.324.967.182,-
13. Oktober 1992	0219431/07-12-92	1.871.131.388,-
14. Nopember 1992	0311267/08-02-93	907.847.862,-
----- +		
TOTAL		12.296.209.172,-

Bahwa dari sejumlah uang Restitusi yang diterima tersebut ternyata sejumlah Rp.8.318.181.906,- mendapatkan restitusi yang tidak syah, karena ternyata faktur-faktur pajaknya dan dokumen ekspornya fiktif, kemudian mempergunakan untuk kepentingan pribadi atau orang lain atau Perusahaan PT Eden Mutiara Pasific.

Bahwa faktur-faktur pajak isinya tidak benar atau fiktif atau palsu yang dipergunakan sebagai lampiran pajak masukan pada Surat Pemberitahuan Masa PPN atas nama PT. Eden Mutiara Pasific adalah sebagai berikut :

No.	PEROLEHAN UANG	Faktur Pajak Fiktif	

	Supplier	Jml Faktur	Nominal (Rp) PPN

1. Juli 1991	6	27	615.198.115,-
SPMKP No.0218884			
Tgl.2-10-1991			
Rp.662.824.912,-			
2. September 1991	12	54	344.341.991,-
SPMKP No.0218959			
Tgl.21-12-1991			
Rp.553.840.907,-			
3. Oktober 1991	7	29	59.586.404,-
SPMKP No.0219009			
Tgl.29-01-1991			
Rp.252.219.893,-			
4. Nopember 1991	15	60	802.098.565,-
SPMKP No.0219032			
Tgl.22-02-1991			
Rp.899.832.499,-			
5. Desember 1991	16	249	2.806.397.976,-
SPMKP No.0219082			
Tgl.18-03-1992			
Rp.1.298.095.482,-			
6. Januari 1992	16	71	688.930.984,-
SPMKP No.0219096			
Tgl.24-03-1992			
Rp.1.098.401.656,-			

7. Februari 1992	19	141	815.040.213,-
SPMKP No.0219171			
Tgl.21-05-1992			
8. Maret 1992	19	79	960.031.880,-
SPMKP No.0219186			
Tgl.27-05-1992			
Rp.1.102.183.613,-			
9. April 1992	14	67	666.482.627,-
SPMKP No.0219219			
Tgl.01-12-1992			
Rp.1.005.609.832,-			
10.Mei 1992	17	99	745.444.099,-
SPMKP No.0219266			
Tgl.01-08-1992			
Rp.926.920.667,-			
11.Juni 1992	17	103	846.072.921,-
SPMKP No.0219347			
Tgl.30-09-1992			
Rp.324.967.182,-			
12.Juli 1992	8	56	314.734.182,-
SPMKP No.0219347			
Tgl.30-09-1992			
Rp.324.967.182,-			
13.Oktober 1992	11	50	146.742.251,-

SPMKP No.0219413

Tgl.07-12-1992

Rp.871.131.388,-

14.Nopember 1992	17	128	324.404.773,-
------------------	----	-----	---------------

SPMKP No.0219313

Tgl.10-09-1992

Rp.1.031.731.853,-

Rekapitulasi :

Tahun	Jumlah		Nilai
	Supplier	Faktur Pajak	(Rp)
1991	56	249	2.806.397.976,-
1992	138	794	5.511.783.930,-
Jumlah	194	1.043	8.318.181.906,-

Bahwa dokumen ekspor berupa Pemberitahuan Ekspor Barang dan Bill of Lading (dokumen pelayaran) yang mencantumkan jumlah, jenis, berat barang dan nomor peti kemas/container ternyata isinya/data-datanya tidak benar atau fiktif atau palsu, karena setelah dilakukan penimbangan peti kemas/container sebelum dimuat ke kapal, ternyata peti kemas tersebut adalah kosong atau berisi barang sangat sedikit,

hal ini sesuai dengan dokumen penimbangan barang berupa 98 kartu kuning pada PT Pelabuhan Indonesia II (Persero), yaitu 98 container dalam pemberitahuan eksport barang yang tercantum dalam dokumen pelayaran berupa Bill of Lading sebanyak 141 B/L, dimana berat barang dalam dokumen PEB dan B/L adalah 765.198,4 Kg, sedang berat barang adalah 121.400 Kg, dengan demikian selisih berat barang atau kosong atau fiktif adalah 643,758,4 Kg.

Kejaksaan/Jaksa Penuntut Umum kejaksaan negeri Jakarta Pusat mengajukan terdakwa Said Salmin Bin Salmin Al-Zaidi ke Pengadilan Negeri Jakarta Pusat dengan dakwaan :

Primer:

Perbuatan terdakwa Said Salmin Bin Salmin Al-Zaidi merupakan tindak pidana korupsi yang diatur dan diancam dalam Pasal 1 (1) Sub.a Jo Pasal 28 Jo Pasal 34 Undang-Undang Nomor 3 tahun 1971.

Pasal 1 (1) Sub.a : "Barangsiapa dengan melawan hukum melakukan perbuatan dengan memperkaya diri sendiri atau orang lain atau suatu badan yang secara langsung maupun tidak langsung merugikan keuangan negara atau diketahui atau patut disangka olehnya bahwa perbuatan tersebut merugikan keuangan negara atau perekonomian negara".

Pasal 28 : "Barangsiapa melakukan tindak pidana korupsi yang dimaksud Pasal 1 ayat (1) Sub.a,b,c,d,e dan ayat (2) Undang-

Undang ini dihukum dengan hukuman penjara seumur hidup atau penjara selama-lamanya 20 tahun dan/atau denda setinggi-tingginya 30 (tigapuluh) juta rupiah. Selain dari pada itu dapat dijatuhkan juga hukuman tambahan tersebut dalam pasal 34 sub a,b, dan c undang-undang ini."

Pasal 34: Selain ketentuan-ketentuan pidana yang dimaksud dalam KUHP maka sebagai hukuman tambahan adalah:

- a) Perampasan barang-barang tetap maupun tidak tetap yang berujud dan yang tidak berujud, dengan mana atau mengenai mana tindak pidana itu dilakukan atau yang seluruhnya atau sebagian diperolehnya dengan tindak pidana korupsi itu, begitu pula harga lawan barang-barang yang menggantikan barang-barang itu, baik apakah barang-barang atau harga lawan itu kepunyaan si terhukum atau bukan;
- b) Perampasan barang-barang tetap maupun tidak tetap berujud dan tidak berujud yang termasuk perusahaan si terhukum, dimana tindak pidana korupsi itu dilakukan begitu pula harga lawan barang-barang yang menggantikan barang-barang itu, baik apakah barang-barang atau harga lawan itu kepunyaan siterhukum ataupun bukan, akan tetapi tindak pidananya bersangkutan dengan barang-barang yang dapat dirampas menurut ketentuan tersebut sub.a pasal ini.

- c) Pembayaran uang pengganti yang jumlahnya sebanyak-banyaknya sama dengan harta benda yang diperoleh dari korupsi.

SUBSIDAIR:

Perbuatan terdakwa Said Salmin Bin Salmin Al-Zaidi adalah tindak pidana pemalsuan surat yang diatur dan diancam dalam Pasal 263 ayat (2) KUHP.

Pasal 263 ayat (2) KUHP adalah barangsiapa dengan sengaja menggunakan/memakai surat yang isinya tidak benar atau yang dipalsukan, seolah-olah benar dan tidak dipalsukan, jika pemakaian surat itu dapat menimbulkan kerugian.

Pengadilan Negeri Jakarta Pusat

Mengadili dan memutuskan pada tanggal 08 Maret 1995 dengan No.107/PID/B/1994/PN.Jkt.Pst yang amarnya sebagai berikut:

- a) Menyatakan terdakwa Said Salmin Bin Salmin Al-Zaidi terbukti secara sah dan menyakinkan bersalah melakukan kejahatan "TINDAK PIDANA KORUPSI".
- b) Menghukum terdakwa oleh karena itu dengan pidana penjara selama :4(empat) tahun;
- c) Menetapkan bahwa hukuman ini akan dikurangkan segenapnya dengan masa penangkapan dan penahanan terdakwa yang telah dijalannya;
- d) Menetapkan terdakwa tetap berada dalam tahanan;

- e) Menghukum terdakwa denda sebesar Rp.10.000.000,- (sepuluh juta) subsidair 2 (dua) bulan kurungan;
- f) Menghukum terdakwa untuk membayar uang pengganti sebesar Rp.429.527.914,- (empat ratus duapuluh sembilan juta lima ratus duapuluh tujuh ribu sembilan ratus empat belas rupiah);
- g) Merampas barang bukti berupa uang sebesar Rp.572.477,- (lima ratus tujuh puluh dua ribu empat ratus tujuh puluh tujuh rupiah) dan US \$ 658,00 (enam ratus lima puluh delapan US Dollar) untuk negara;
- h) Fotocopy yang dilegalisir, dokumen pajak, dokumen BCA, dokumen BII, Dokumen PT Eden Mutiara Pasific dan kartu kuning tetap terlampir dalam berkas perkara;
- i) Membebaskan terdakwa dengan biaya perkara sebesar Rp.5.000,- (lima ribu rupiah).

Berdasarkan putusan Pengadilan Negeri Jakarta Pusat tersebut baik Jaksa Penuntut Umum maupun Terdakwa mengajukan banding ke Pengadilan Tinggi Jakarta. Berdasarkan putusan Pengadilan tinggi Jakarta pada Hari Kamis tanggal 8 Juni 1995 No.41/Pen/1995/37/PID/95/PT.DKI menguatkan Putusan Pengadilan Negeri Jakarta Pusat tanggal 8 Maret 1995 No.107/PID/B/1994/PN.JKT.PST.

Penulis sengaja menyajikan putusan Pengadilan Negeri Jakarta Pusat dengan memfokuskan delik korupsi, sebagai bahan pertimbangan :

Sangat tipisnya perbedaan antara delik pajak dengan delik korupsi, sehingga pelanggaran dibidang perpajakan dalam prakteknya selama ini dapat diterapkan delik korupsi, seperti terlihat dalam lampiran putusan PN Jakarta Pusat. Yang dalam prakteknya banyak diikuti oleh aparat penegak hukum lain di Indonesia.

Kebijakan penerapan sanksi pidana terhadap pelanggar dibidang perpajakan berdasarkan penelitian yang dilakukan penulis dilapangan sangat jarang sekali kasus perpajakan sampai ke persidangan dengan terdakwa dijatuhi sanksi pidana. Penulis hanya menemukan contoh kasus yang sudah inkrah terjadi di Jakarta, dengan terdakwa pelanggar pajak tersebut dijatuhi sanksi pidana dengan delik korupsi. Salah satu faktor kasus pajak tidak terungkap sampai persidangan karena banyak penyelesaian kasus pajak dengan diupayakan secara administrasi dengan sanksi tambahan berupa denda, bunga , maupun kenaikan dari pajak yang terutang, dan sanksi ini diberikan oleh petugas pajak sendiri. Hal ini didukung dengan kebijakan dalam perpajakan sendiri, yaitu

kebijakan dalam perpajakan sendiri, yaitu mengupayakan mendapatkan pemasukan pendapatan negara dari sektor pajak.¹⁴³

Yang menjadi pertanyaan apakah dengan telah membayar pajak yang terhutang akan hapus pertanggungjawaban pidana dari pelanggar pajak ? Dalam hukum pidana hal tersebut bukan sebagai alasan pembenar, pemaaf atau penghapus pidana, sehingga pelaku pelanggaran dibidang perpajakan tetap dapat dipertanggungjawabkan terhadap perbuatan yang dilakukan. Namun dilihat dari upaya penanggulangan kejahatan atau kebijakan pada hakekatnya merupakan bagian integral dari upaya perlindungan masyarakat (*Social Defence*) dan upaya mencapai kesejahteraan masyarakat (*Social Welfare*). Oleh karena itu dapat dikatakan bahwa tujuan akhir atau tujuan utama dari politik kriminal ialah perlindungan masyarakat untuk mencapai kesejahteraan masyarakat¹⁴⁴, demikian pula dengan penerapan hukum pidana dalam pelanggar pajak, kebijakan yang diambil harus bersendikan kebijakan secara keseluruhan.

Dalam hukum pajak kebijakan selama ini dapat dikatakan telah ada kebijakan preventif. Menurut Barda Nawawi Arief yang dimaksud dengan kebijakan preventif adalah kebijakan yang diberikan oleh undang-undang kepada aparat penegak

¹⁴³ Asumsi ini berdasarkan wawancara yang dilakukan penulis dengan salah satu staf pegawai Direktorat Jendral Peprajakan, Jl. Gatot Subroto, Jakarta pada bulan September 2001.

¹⁴⁴ Barda Nawawi Arief, Bunga Rampai..... Op.Cit, Hal.2.

hukum untuk mencegah atau tidak mengajukan tersangka ke pengadilan. Jadi untuk mencegah kemungkinan besar terdakwa dikenakan pidana penjara sehubungan dengan adanya sistem perumusan ancaman pidana penjara yang bersifat imperatif¹⁴⁵ Kebijakan demikian dapat misalnya ditempuh dengan memberikan kewenangan kepada aparat penegak hukum untuk melakukan seleksi terhadap para tersangka yang akan diajukan ke pengadilan, walaupun orang itu jelas-jelas telah melakukan suatu tindak pidana. Kebijakan preventif serupa ini terlihat misalnya didalam sistem peradilan pidana di Jepang, tidak semua perkara di Jepang oleh polisi diserahkan atau diteruskan ke jaksa untuk dituntut asalkan perkara itu merupakan :¹⁴⁶

- a) Tindak pidana terhadap harta benda yang ringan;
- b) Tersangka menunjukkan penyesalan yang sungguh-sungguh;
- c) Ganti rugi telah dilakukan oleh tersangka; dan
- d) Korban telah memaafkan si tersangka.

Adanya kebijakan preventif yang ada dalam perundangan-undangan pajak pada dasarnya merupakan upaya untuk melindungi hak-hak yang melekat pada Wajib Pajak, antara lain :¹⁴⁷

¹⁴⁵ Barda Nawawi Arief, *Kebijakan Legislatif.....*, Op.Cit, Hal. 168.

¹⁴⁶ Ibid, Hal.168

¹⁴⁷ Roehmat Soemitro, *Asas dan dasar Perpajakan Jilid I*, Op.Cit, Hal. 93-94.

- a) Wajib Pajak mempunyai hak untuk menerima tanda bukti pemasukan Surat Pemberitahuan (Ps.6 ayat (1) KUP);
- b) Wajib Pajak mempunyai hak mengajukan permohonan dan penundaan penyampaian Surat Pemberitahuan (Ps.3 ayat(4));
- c) Wajib pajak mempunyai hak melakukan pembetulan sendiri Surat Pemberitahuan yang telah dimasukkan (Ps.8 ayat(1));
- d) Wajib pajak mempunyai hak untuk mengajukan permohonan penundaan dan pengangsuran pembayaran pajak sesuai dengan kemampuannya (Ps.9 ayat (4));
- e) Wajib Pajak berhak mengajukan permohonan perhitungan atau pengembalian kelebihan pembayaran pajak serta berhak memperoleh kepastian terbitnya surat keputusan kelebihan pembayaran pajak, surat keputusan pengembalian kelebihan pembayaran pajak (Ps.11 ayat (1) Jo Ps.17 ayat (2));
- f) Wajib Pajak berhak mendapatkan kepastian batas ketetapan pajak yang terhutang dan penerbitan Surat Pemberitaan (Ps.13 KUP);
- g) Wajib Pajak berhak mengajukan permohonan pembetulan salah tulis atau salah hitung atau kekeliruan yang terdapat dalam SKP dalam penerapan peraturan perundang-undangan perpajakan (Ps.16 KUP);

- h) Wajib Pajak berhak mengajukan surat keberatan dan mohon kepastian terbitnya surat keputusan atas surat keberatannya (Ps.25 dan 26 ayat (5));
- i) Wajib Pajak berhak mengajukan surat permohonan Banding atas surat keputusan keberatan (Ps.27 KUP);
- j) Wajib pajak berhak mengajukan permohonan penghapusan dan pengurangan pengenaan sanksi perpajakan serta pembetulan ketetapan pajak yang salah (Ps.24 dan Ps.36 ayat (1) KUP);
- k) Wajib Pajak berhak memberi kuasa khusus kepada orang yang dipercaya untuk melaksanakan kewajiban perpajakannya (Ps.32 ayat (3) KUP).

Perlindungan Hak-hak tersebut bertujuan memberikan kesempatan kepada Wajib Pajak atas kesadaran sendiri berkesempatan membayar pajak, sebagai bentuk dari kewajiban seorang warga negara. Hal mendasar para Wajib Pajak untuk bisa menerima atau menolak setiap bentuk Surat Ketetapan Pajak yang dikeluarkan pemerintah adalah lewat Majelis Pertimbangan Pajak (MPP). Bertalian dengan diajukannya Surat Keberatan bahkan sampai lewat banding, maka pembayaran pajak yang disengketakan, tidak tertunda karenanya.¹⁴⁸

Menyangkut penerapan delik pajak sebagai bentuk

¹⁴⁸ Laporan Akhir Proyek Penelitian Lanjutan Hukum Pajak tentang Intensifikasi dan Ekstensifikasi Pemungutan Pajak, Kerja sama FH Unpad dengan BPHN, Bandung 1979-1980.

kebijakan preventif perundangan-undangan dapat dijelaskan Pasal 8 ayat (1), (2), (3), (4), (5), dan (6) dalam penjelasannya disebutkan terhadap kekeliruan dalam pengisian SPT yang dibuat oleh Wajib Pajak, masih terbuka baginya hak untuk melakukan pembetulan atas kemauan sendiri dalam jangka waktu 2 (dua) tahun sesudah berakhirnya masa pajak, bagian tahun pajak atau tahun pajak, dengan syarat Direktorat Jenderal Pajak belum mulai melakukan tindakan pemeriksaan. Yang dimaksud dengan mulai melakukan tindakan pemeriksaan adalah pada saat Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Pajak disampaikan kepada Wajib pajak, atau wakil, atau kuasa atau pegawai atau diterima oleh anggota keluarga yang telah dewasa dari Wajib Pajak. Penetapan batas waktu pembetulan tersebut, disatu pihak dipandang cukup waktu bagi Wajib Pajak untuk meneliti dan membetulkan Surat Pemberitahuannya apabila terdapat kesalahan, dilain pihak masih tersedia cukup waktu bagi Direktorat Jenderal Pajak untuk memberikan pelayanan dan melakukan pengawasan terhadap pembetulan yang dilakukan Wajib Pajak sebelum batas waktu daluwarsa terlampaui. (Vide ayat (1))

Dengan adanya pembetulan Surat Pemberitahuan atas kemauan sendiri membawa akibat penghitungan jumlah pajak yang terutang dan jumlah penghitungan pembayaran pajak

menjadi berubah dari jumlah semula. Atas kekurangan pembayaran pajak sebagai akibat pembetulan tersebut dikenakan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan. Bunga yang terhutang atas kekurangan pembayaran pajak tersebut, dihitung mulai dari berakhirnya batas waktu penyampaian Surat Pemberitahuan sampai dengan tanggal pembayaran karena adanya pembetulan Surat Pemberitahuan tersebut. (Vide ayat (2)).

Wajib Pajak yang melanggar ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 38 selama belum dilakukan penyidikan, sekalipun telah dilakukan pemeriksaan dan Wajib Pajak telah mengungkapkan kesalahannya dan sekaligus melunasi jumlah pajak yang sebenarnya terutang beserta sanksi administrasi berupa denda sebesar 2 (dua) kali dari jumlah pajak yang kurang dibayar, maka terhadapnya tidak akan dilakukan penyidikan. Namun bilamana telah dilakukan tindakan penyidikan dan mulainya penyidikan tersebut diberitahukan kepada Penuntut Umum, maka kesempatan untuk membetulkan sendiri sudah tertutup bagi Wajib pajak yang bersangkutan. (Vide ayat (3)).

Walaupun jangka waktu dua tahun sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) telah berakhir dan Direktur Jenderal Pajak belum menerbitkan Surat Ketetapan pajak, kepada Wajib pajak baik yang telah maupun yang belum membetulkan Surat

Pemberitahuan masih diberikan kesempatan untuk mengungkapkan ketidakbenaran pengisian Surat Pemberitahuan yang telah disampaikan, yang dapat berupa Surat Pemberitahuan Tahunan atau Surat pemberitahuan masa untuk tahun-tahun atau masa-masa sebelumnya. Pengungkapan ketidakbenaran pengisian Surat Pemberitahuan tersebut terbatas pada hal-hal sebagai berikut:

- a) Pajak-pajak yang masih harus dibayar menjadi lebih besar;atau
- b) Rugi berdasarkan ketentuan perpajakan menjadi lebih kecil;atau
- c) Jumlah harta menjadi lebih besar; atau
- d) Jumlah modal menjadi lebih besar.

Kebijakan preventif demikian sebenarnya sangat memberikan kewenangan yang mutlak terhadap aparat pemeriksa pajak dalam menafsirkan suatu perbuatan pelanggaran dibidang perpajakan, khususnya terhadap pelanggaran delik Surat Pemberitahuan, maupun delik pembukuan ,baik yang dilakukan dengan kelalaiian maupun dengan sengaja.Walaupun seorang pelanggar pajak melakukan perbuatan dilakukan dengan sengaja, namun setelah dilakukan pemeriksaan, mereka pada umumnya dengan kesadaran sendiri dan beritikad baik merubah atau memperbaiki SPT atau lampiran-lampiran yang mendukungnya.Perbuatan yang dilakukan dengan kesengajaan maupun kelalaiian sangat berbeda,

perbuatan yang dilakukan dengan kesengajaan. Perbuatan yang dilakukan dengan kesengajaan adalah melakukan tindakan yang terlarang secara dikehendaki dan diketahui¹⁴⁹ bertolak dari paham dalam *Memorie van Toelichting* yang telah merumuskan opzet sebagai "*Willens en wetens*", Van Hattum berpendapat bahwa yang dapat dikehendaki itu adalah hanyalah tindakan-tindakan, sedang yang dapat diketahui itu hanyalah keadaan-keadaan yang menyertai tindakan-tindakan tersebut. Sedangkan perbuatan yang dilakukan dengan kelalaian didalam *Memorie van Toelichting* dijelaskan merupakan kebalikan secara murni dari opzet disatu pihak dan kebalikan dari kebetulan dilain pihak, sedang menurut Van Bemmelen ia merupakan suatu rumusan tentang *Schuld* dalam arti kekuranghati-hatian atau tentang *onbewuste schuld*. Si pelaku tidak mengetahui bahwa suatu keadaan itu ada, dan ketidaktahuannya itu disebabkan karena ia kurang hati-hati atau karena ia acuh tak acuh.

Teori demikian terutama perbuatan kelalaian yang dilakukan dibidang perpajakan (salah satu delik dalam Pasal 38 UU Nomor 16 tahun 2000) si pelaku pelanggar pajak dapat saja diupayakan kebijakan preventif yang tertera dalam hak-hak Wajib pajak untuk memperbaiki maupun membetulkan SPT maupun penghitungan pajak-pajak. Bila dibandingkan dengan

¹⁴⁹ Lamintang, *Dasar-Dasar Hukum Pidana Indonesia*, Sinar Baru, Bandung, 1984, Hal. 268.....Para penyusun MvT itu telah mengartikan kesengajaan melakukan kejahatan sebagai "*het teweegbrengen van*

perbuatan yang dilakukan dengan kesengajaan dalam bidang perpajakan, si pelaku yang pada awalnya mengetahui dan menghendaki adanya upaya penghindaran pajak, dengan adanya hak-hak yang ada pada Wajib Pajak sangat dimungkinkan beralasan dengan kesadaran sendiri memperbaiki dan mengubah penghitungan pajak-pajak yang terhutang. Dengan konsekuensi membayar denda atau bunga dari pajak yang terhutang akibat salah dalam penghitungan, daripada diselesaikan lewat sistem peradilan pidana yang dianggap terlalu lama (tidak seimbang antara *cost and benefit*) dan denda yang lebih tinggi (bisa dua kali lipat atau lebih dari pajak yang terutang), bila dibandingkan dengan penyelesaian secara administratif dengan sanksi berupa bunga maupun denda dari pajak yang tak terhitung akibat kesalahan dalam menghitung pajak.

Dapat ditarik kesimpulan pelanggaran-pelanggaran dibidang perpajakan, terutama yang berkaitan dengan SPT (Surat Pemberitahuan), maupun pembukuan banyak diselesaikan secara administratif. Hal ini dimungkinkan adanya kebijakan preventif dalam perundang-undangan perpajakan penyelesaiannya dapat ditempuh secara administratif. Si pelaku pelanggar dibidang perpajakan tentu berfikir, apabila diselesaikan dalam sistem peradilan

verboden handelings wilens en wetens" atau sebagai melakukan tindakan yang terlarang secara dikehendaki

pidana, sanksi pidana yang diterima disamping pidana badan, juga pidana denda yang jumlahnya melebihi dari sanksi-sanksi administratif. Pasal 38 pidana dendanya maksimal 2 (dua) kali jumlah pajak yang terutang atau belum terbayar, untuk pasal 39 pidana dendanya maksimal 4 (empat) kali jumlah pajak yang terutang atau belum terbayar.

Penerapan delik korupsi terhadap pelanggaran-pelanggaran pajak yang terjadi di Jakarta, berpijak pada pola pemikiran atau kebiasaan hakim dalam melihat suatu delik. Selama ini hakim dalam tugasnya adalah sekedar subsumsi dari fakta-dibawah peraturan perundang-undangan yang hendak diterapkan, -sekedar mengadakan suatu syllogisme dengan mayor minor dan conclusionnya. Jadi mencocokkan fakta-fakta dengan peraturan perundangan-undangan yang ada.¹⁵⁰ Cara berfikir demikian pula yang menyebabkan sangat luwesnya penerapan Pasal 2 UU No. 31 tahun 1999 Jo UU No.20 Tahun 2001, mengenai delik korupsi dalam merumuskan suatu

perbuatan pidana, khususnya dalam pelanggaran dibidang perpajakan. Dapat diterapkannya delik korupsi pada pelanggaran dibidang perpajakan, karena adanya persamaan formulasi antara delik korupsi dengan delik pajak, khususnya

dan diketahui

¹⁵⁰ Oemar Seno Adji, Hukum-Hakim Pidana, Erlangga, Jakarta, 1984, Hal. 4.

akibat dari masing-masing perbuatan yang dapat menimbulkan kerugian keuangan negara.

Menurut penulis tidak semua rumusan-rumusan pelanggaran dibidang perpajakan dapat diterapkan dengan delik korupsi. Seperti telah dijelaskan dalam uraian terdahulu, didalam delik perpajakan sendiri ada berbagai macam, seperti :Tindak Pidana dalam SPT (Surat Pemberitahuan), Tindak Pidana dalam Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP), Tindak Pidana dalam Pembukuan, Tindak Pidana tidak menyetorkan Pajak yang telah dipotong atau dipungut, Tindak Pidana Pembocoran Rahasia, Tindak Pidana Menghalangi Pemeriksaan, Tindak Pidana mempersulit penyidikan. Masing-masing rumusan delik tersebut seyogyanya masih dapat diterapkan terhadap pelanggaran-pelanggaran dibidang perpajakan, hanya terhadap perbuatan pidana dalam perpajakan yang benar-benar sangat merugikan keuangan negara sehingga diterapkannya delik korupsi. Namun untuk membedakan perbuatan mana yang benar-benar sangat merugikan negara sangat sulit dalam menerapkannya, mengingat sangat luwesnya perumusan Pasal 2 ayat (1) Undang-Undang Nomor 31 tahun 1999.

Berdasarkan contoh kasus yang penulis uraikan terdahulu, sangat nampak perbuatan mana yang benar-benar sangat merugikan negara sehingga dapat diterapkan delik korupsi, dan perbuatan yang sebenarnya merupakan pelanggaran

dibidang perpajakan, sehingga dapat diterapkan delik perpajakan. Kasus yang terjadi di Jakarta pada tahun 1994 dengan terdakwa SAID SALMIN Bin SALMIN AL-ZAIDI dilihat dari fakta-fakta yang terbukti dipersidangan, dapat diterapkan delik-delik perpajakan, yaitu Pasal 38 maupun Pasal 39 Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000 tentang KUP, yaitu setiap orang yang karena kealpaannya menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT), tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar (Vide Pasal 38), dan setiap orang yang dengan sengaja menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) dan atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap (Vide pasal 39). Hal ini terungkap selama 14 (empat belas) kali membuat SPT-masa PPN data-datanya maupun lampirannya tidak benar. Perbuatan ini dilakukan terdakwa untuk membuat pajak masukan. Demikian pula dengan data-data yang dipalsukan seolah-olah terdakwa melakukan ekspor barang dengan tujuan untuk mendapatkan pajak keluaran. Sebagai salah satu hak dari Wajib Pajak, apabila ternyata dalam pembayaran pajak terjadi kelebihan, maka Wajib Pajak mempunyai hak untuk meminta kembali kelebihan pajak tersebut. Demikian pula apa yang dilakukan terdakwa SAID SALMIN Bin SALMIN AL-ZAIDI, negara telah mengeluarkan sejumlah uang yaitu Rp.8.318.181.906,- dan uang tersebut telah diterima terdakwa

SAID SALMIN Bin SALMIN AL-ZAIDI sebagai kompensasi kelebihan pajak, dan dipergunakan untuk kepentingan pribadi terdakwa.

Melihat kasus ini sangat mungkin apabila perbuatan terdakwa dapat diterapkan Undang-undang perpajakan, namun penulis setuju apabila delik korupsi diterapkan terhadap perbuatan ini. Dengan alasan kerugian negara sangat nampak nyata dengan negara telah mengeluarkan uang sebesar Rp.8.318.181.906,- dan uang tersebut telah diterima terdakwa. Dan menurut penulis disinilah tempat untuk membedakan penerapan delik dalam bidang perpajakan. Apabila negara secara nyata telah mengeluarkan uang, maka dapat diterapkan delik korupsi (walaupun terjadi dibidang perpajakan)/negara telah nyata-nyata dirugikan, dan apabila negara belum mengeluarkan uang dapat dikenakan delik perpajakan.

Sebagai pembatasan seperti telah dijelaskan terdahulu hanya merupakan penerapan delik, namun demikian delik perpajakan sama bahayanya dengan delik korupsi yaitu membahayakan keuangan negara, yang pada akhirnya menghambat pembangunan dan lebih jauh lagi mempersukar jalan menuju kemakmuran ,keuangan negara berkurang.Dinilai dari perbuatannya pun antara delik pajak dengan delik korupsi sama karena merupakan delik hukum, masyarakat memandang baik delik pajak maupun delik korupsi itu sebagai suatu

kejahatan.¹⁵¹ Ada orang yang berpendapat bahwa suap menolong perusahaan dan orang seseorang menghindari ketentuan-ketentuan pemerintah, dengan mengurangi keterlambatan dan menghindari peraturan dan pajak. Suap tampak tidak lebih dari minyak pelumas yang diperlukan untuk memperlancar tugas dalam situasi yang sukar. Dibiarkannya suap seperti halnya mengijinkan terjadinya pelanggaran terhadap standart lingkungan dan keselamatan atau membiarkan pajak pendapatan perusahaan dibayar kurang dari yang semestinya¹⁵²

**B.KEBIJAKAN FORMULATIF HUKUM PIDANA DALAM PERUNDANG-UNDANGAN
YANG AKAN DATANG DALAM UPAYA MENANGGULANGI KEJAHATAN
DIBIDANG PERPAJAKAN;**

B.1. Kualifikasi Kejahatan dan Pelanggaran dalam Undang-Undang Perpajakan (Undang-undang Nomor 16 tahun 2000 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-undang Nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan) ;

Didalam KUHP (Kitab Undang-Undang Hukum Pidana) ada pembagian Delik Perbuatan Pidana, yaitu kejahatan dan Pelanggaran. Delik-delik Kejahatan diatur dalam Buku II sedang Delik-delik Pelanggaran diatur dalam buku III. Namun dalam KUHP tidak dijelaskan mengenai kriteria perbedaan

¹⁵¹ Andi Hamzah, Delik Penyelundupan, Akademika Presindo, Jakarta, 1985, Hal.87.

kedua delik tersebut. Penjelasan ini dapat dilihat didalam Memorie van Toelichting :¹⁵³

Kadang-kadang suatu perbuatan diancam dengan pidana yang sudah bersifat melawan hukum sebelum pembuat undang-undang mengungkapkan tentang hal itu dan yang kita anggap sebagai tidak adil walaupun pembuat undang-undang tidak pernah mengungkapkannya. Dalam hal ini terdapat suatu "kejahatan". Dalam hal lain ada perbuatan yang baru bersifat melawan hukum karena undang-undang, yang kita anggap sebagai tidak adil berdasarkan undang-undang. Dalam hal ini terdapat pelanggaran.

Nampaknya pembagian kejahatan dan pelanggaran menurut sistem KUHP, didasarkan pada perbedaan kualitatif. Kejahatan pada umumnya diancam dengan pidana penjara, sedangkan pidana kurungan untuk pelanggaran. Meskipun ada juga kejahatan yang diancam dengan pidana kurungan atau denda, tanpa dialternatifkan dengan pidana penjara. Kejahatan yang hanya diancam dengan pidana kurungan saja (perumusan tunggal) terdapat dalam Pasal 334 ayat (2) dan ayat (3) KUHP, yang masing-masing diancam pidana kurungan maksimal 9 (sembilan) bulan dan 1 (satu) tahun. Sedangkan kejahatan yang hanya

¹⁵³ Barda Nawawi Arief, Kebijakan Legislatif dalam Penanggulangan Kejahatan dengan Pidana Penjara, Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang, 1986, Hal.116.

diancam dengan pidana denda saja terdapat dalam pasal 403 KUHP, yang maksimumnya mencapai denda Rp.150.000;¹⁵⁴

Selain daripada sifat umum bahwa ancaman pidana terhadap kejahatan lebih berat daripada pelanggaran, ada hal lain yang membedakannya. Menurut Moeljatno dapat dikatakan bahwa:¹⁵⁵

1. pidana penjara hanya diancamkan pada kejahatan saja;
2. jika menghadapi kejahatan maka bentuk kesalahan (kesengajaan atau kealpaan) yang diperlukan disitu, harus dibuktikan oleh jaksa. Sedangkan jika menghadapi pelanggaran hal itu tidak usah. Berhubung dengan itu kejahatan dibedakan pula dalam kejahatan yng dolus dan culpa;
3. percobaan untuk melakukan pelanggaran tidak dapat dipidana (Pasal 54), juga pembantuan pada pelanggaran tidak dipidana (Pasal 60);
4. Tenggang daluwarsa, baik untuk hak menentukan maupun hak perjalanan pidana bagi pelanggaran adalah lebih pendek daripada kejahatan tersebut masing-masing adalah satu tahun dan dua tahun;
5. dalam hal perbarengan (concursum) pola pemidanaan berbeda buat pelanggaran dan kejahatan. Kumulasi pidana

¹⁵⁴ Barda Nawawi Arief, Op.Cit,

¹⁵⁵ Moeljatno, Azas-Azas Hukum Pidana, PT.Bina Aksara, Jakarta, 1987, Hal. 74.

yang enteng lebih mudah daripada pidana berat (pasal 65, 66-70).

Baik pendapat Moeljatno maupun penjelasan dari KUHP, bahwa yang lebih dominan dari perbedaan delik Kejahatan dengan delik pelanggaran adalah konsekwensi dari perbedaan tersebut. Hal ini berdampak pula terhadap peraturan pidana perundangan lain diluar KUHP. Apabila dalam peraturan pidana perundangan tersebut dalam memformulasikan delik dibedakan antara kejahatan dan pelanggaran, maka konsekwensinya harus mengikuti aturan-aturan umum yang ada dalam KUHP, demikian pula sebaliknya apabila dalam peraturan pidana perundangan tersebut tidak membedakan delik dengan kejahatan dan pelanggaran, maka konsekwensinya membuat aturan-aturan tersendiri dalam perundang-undangan tersebut. (Vide Pasal 103 KUHP).

Undang-Undang Nomor 16 tahun 2000 Tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata-Cara Perpajakan, dalam memformulasikan delik tidak membedakan Kejahatan dan pelanggaran. Alasan tidak membedakan delik tersebut dapat dilihat pada proses pembahasan Perubahan Pertama Undang-undang Nomor 6 tahun 1983 di DPR. Pada reformasi perundangan perpajakan yang pertama telah ditetapkan Undang-undang Nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata-Cara

Perpajakan. Formulasi undang-Undang ini membedakan delik yaitu kejahatan dan pelanggaran, diuraikan dalam Pasal 42 ayat (1) dan ayat (2);

Ayat (1) Tindak Pidana sebagaimana dimaksud dalam Pasal 38 dan Pasal 41 ayat (1) adalah pelanggaran;

Ayat (2) Tindak pidana sebagaimana dimaksud dalam Pasal 39 dan Pasal 41 ayat (2) adalah kejahatan;

Tahun 1994 telah terjadi perubahan Perundang-undangan perpajakan, salah satunya memperbaharui Undang-Undang Nomor 6 tahun 1983 dengan Undang-undang Nomor 9 tahun 1994. Salah satu formulasi undang-undang Nomor 9 tahun 1994 adalah tidak membedakan delik kejahatan dengan delik pelanggaran. Salah satu hal yang mendasari tidak membedakan delik-delik tersebut terlihat pada waktu proses pembahasan undang-undang Nomor 9 tahun 1994. Ada usulan dari Fraksi Persatuan Pembangunan, yaitu Drs. Jusuf Syakir yang melihat bahwa kasus-kasus yang terjadi dalam Restitusi Pajak maupun kompensasi pajak yang nilai kerugian negara mencapai triliyunan dengan memanipulasi SPT maupun menyalahgunakan tanpa hak NPWP milik orang lain. Upaya preventif yang dilakukan dengan memberi ancaman pidana terhadap Percobaan memanipulasi SPT maupun menyalahgunakan NPWP dengan tujuan untuk meminta Restitusi maupun kompensasi pajak yang telah dibayarkan oleh Wajib Pajak. Namun Undang-undang yang lama

(UU No. 6 tahun 1983) masih membedakan delik pelanggaran dan kejahatan, sehingga percobaan manipulasi SPT maupun menyalahgunakan NPWP tidak dihukum. Maka solusi yang diambil untuk melindungi kepentingan pemasukan negara dari Restitusi maupun kompensasi pajak yang tidak sesuai dengan undang-undang, ditetapkan dan disetujuinya formulasi delik tanpa membedakan kejahatan dan pelanggaran dalam Undang-Undang Nomor 9 tahun 1994 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 6 tahun 1994 tentang Ketentuan Umum dan Tata-Cara Perpajakan.¹⁵⁶

Penulis tidak sependapat dengan alasan yang dikemukakan oleh Drs.Jusuf Syakir. Menurut penulis alasan yang dikemukakan oleh Drs.Jusuf Syakir bisa dijadikan delik tersendiri dalam memformulasikan undang-undang dan hal ini tidak akan menyalahi aturan umum dalam KUHP (Kitab Undang-undang Hukum Pidana), walaupun pada akhirnya baik Undang-Undang Nomor 9 tahun 1994 maupun Undang-Undang Nomor 16 tahun 2000, apa yang menjadi alasan Drs.Jusuf Syakir telah diformulasikan dalam delik tersendiri, antara lain :

¹⁵⁶ Jusuf Syakir dari Fraksi Persatuan Pembangunan,..... Seperti kasus di Surabaya yang mengajukan restitusi masalah terbesar PPN kalau pajak penghasilan tidak terlalu menonjol, disini saya kira titik beratnya adalah PPN, restitusi PPN dan konon kabarnya restitusi ini bukan angkanya, angkanya tidak kecil milyaran bisa triliunan, juga restitusi PPN Bni terhadap barang yang diekspor, mereka mengacaukan restitusi dengan menyalahgunakan NPWP atau NPPKP yang juga memanipulasi isian-isian SPT..... Maka percobaan yang demikian dituntut sekian kali sepuluh milyar dipertimbangkan dendanya dihubungkan dengan besarnya restitusi yang dia minta....., disampaikan pada proses pembahasan Undang-Undang Nomor 9 tahun 1994 Pada waktu mempermasalahkan Pasal 42 Undang-Undang Nomor 6 tahun 1983, pada bulan Oktober 1994 di gedung DPR, Jakarta.

Memperjelas dan mempertegas delik percobaan menjadi delik tersendiri. Pasal 39 ayat (2) diuraikan,

- Setiap orang yang melakukan percobaan untuk melakukan tindak pidana menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak dalam rangka mengajukan permohonan Restitusi atau melakukan kompensasi Pajak;
- Setiap orang yang melakukan percobaan untuk menyampaikan Surat Pemberitahuan dan atau keterangan yang isinya tidak benar dalam rangka mengajukan permohonan restitusi pajak atau melakukan kompensasi pajak.

Penegasan delik ini berdasarkan Pasal 103 KUHP sangat dimungkinkan, daripada harus menghilangkan perbedaan delik kejahatan dengan delik pelanggaran. Dalam KUHP sendiri ada beberapa contoh dimungkinkannya memformulasikan delik tersendiri terhadap percobaan kejahatan yang tidak dihukum, padahal percobaan terhadap delik pelanggaran tidak diancam hukuman (vide pasal 54 KUHP), berarti percobaan terhadap kejahatan dihukum. Kecuali dalam pasal tersebut menyatakan lain. Dapat dilihat Pasal 351 ayat (5) KUHP dengan jelas dan tegas dinyatakan bahwa percobaan melakukan kejahatan (penganiayaan) ini tidak dapat dihukum, demikian juga Pasal

184 ayat (5) KUHP di nyatakan percobaan berkelahi satu lawan satu tidak dihukum.

Implikasi pembedaan kejahatan dan pelanggaran dalam suatu delik juga berpengaruh terhadap masa hapusnya penuntutan pidana karena daluwarsa dalam KUHP diatur Pasal 78, uraiannya sebagai berikut :

Ayat (1) Wewenang menuntut pidana hapus karena daluwarsa,

Ke-1: mengenai semua pelanggaran dan kejahatan yang dilakukan dengan percetakan, sesudah satu tahun;

Ke-2: mengenai kejahatan yang diancam dengan denda, kurungan, atau pidana penjara paling lama tiga tahun, sesudah enam tahun;

Ke-3: mengenai kejahatan yang diancam dengan pidana penjara lebih dari tiga tahun, sesudah dua belas tahun;

Ke-4: mengenai kejahatan yang diancam dengan pidana mati atau pidana penjara seumur hidup, sesudah delapan belas tahun;

Ayat (2) Bagi orang yang pada saat sebelum melakukan perbuatan umurnya belum delapan belas tahun, masing-masing tenggang daluwarsa diatas dikurangi menjadi kurang dari sepertiga.

Pembedaan delik kejahatan dan pelanggaran didalam KUHP berpengaruh juga terhadap gugurnya hak menjalankan hukuman

karena daluwarsa (Vide pasal 84 KUHP). Uraian Pasal 84 KUHP adalah :

Ayat (1) Wewenang menjalankan pidana hapus karena daluwarsa;

Ayat (2) Tenggang-tenggang daluwarsa mengenai semua pelanggaran lamanya dua tahun, mengenai kejahatan yang dilakukan dengan sarana percetakan lamanya lima tahun, dan mengenai kejahatan-kejahatan lainnya yang lamanya sama dengan tenggang daluwarsa bagi penuntutan pidana, ditambah sepertiga;

Ayat (3) Bagaimanapun juga tenggang daluwarsa tidak boleh kurang dari lamanya pidana yang dijatuhkan;

Ayat (4) Wewenang menjalankan pidana mati tidak mungkin.

Dibedakannya delik Kejahatan dan pelanggaran dalam perundang-undangan berpengaruh juga dalam hal pembantuan, karena pembantuan terhadap pelanggaran tidak dipidana (Vide Pasal 60 KUHP);

Dengan demikian kualifikasi delik perpajakan yaitu kejahatan dan pelanggaran tetap harus diformulasikan dalam perundang-undangan perpajakan.

B.2. Sanksi Pidana dalam Tindak Pidana Perpajakan;

Masalah pidana dan pemidanaan bukan hanya berkaitan erat dengan hukum pidana, tetapi bahkan menjadi masalah inti hukum pidana. Kita tengok batasan Pompe mengenai hukum pidana, terjemahan bebasnya sebagai berikut :¹⁵⁷

"Hukum pidana itu merupakan keseluruhan peraturan-peraturan hukum, yang menunjukkan perbuatan-perbuatan mana yang seharusnya dikenakan pidana, dan dimana pidana itu seharusnya menjelma."

Dari batasan tersebut Sudarto menarik kesimpulan, bahwa ada 2 (dua) hal pokok dalam hukum pidana, yaitu pertama, perbuatan-perbuatan yang diancam pidana, atau syarat-syarat yang harus dipenuhi sehingga pengadilan menjatuhkan pidana. Kedua, hukum pidana menetapkan dan mengumumkan reaksi yang akan diterima oleh orang yang melakukan perbuatan yang dilarang itu.¹⁵⁸ Sebagaimana dikatakan dimuka, reaksi atau sanksi itu bermacam-macam, dari pidana badan dan denda sampai tindakan (tata tertib), misalnya dalam hukum pidana ekonomi, dikenal suatu sanksi berupa tindakan penempatan suatu perusahaan yang melakukan

¹⁵⁷ Andi Hamzah, *Sistem Pidana dan Pemidanaan Indonesia dari Retribusi ke Reformasi*, Pradnya Paramita, Jakarta, 1986, Hal. 5.

¹⁵⁸ Sudarto, *Hukum dan Hukum Pidana*, Alumni, Bandung, 1977, Hal. 100-102

delik ekonomi dibawah pengampuan, pencabutan keuntungan yang tidak sah dan lain-lain. Terhadap pelanggaran delik korupsi dikenal kewajiban membayar uang pengganti (kerugian negara karena perbuatan korupsi).

Dalam rangka membicarakan pidana undang-undang perpajakan di Indonesia, maka uraian harus meliputi pidana yang tercantum dalam perundang-undangan pidana umum (KUHP) dan Undang-Undang Tindak Pidana Ekonomi (UUTPE). Karena sistem pemidanaan yang melekat pada undang-undang perpajakan ada yang bercirikan UUTPE maupun KUHP. Misal, pidana dalam Undang-undang Perpajakan hampir semuanya kumulasi pidana pokok dengan pidana pokok (penjara atau kurungan dan denda). Kebijakan formulasi demikian berbeda dengan KUHP Selama ini, terhadap satu kejahatan diancam dengan satu pidana pokok saja¹⁵⁹ Menurut stelsel pidana kita pada umumnya tidak ada kemungkinan bagi hakim untuk menjatuhkan pidana penjara atau kurungan secara kumulatif dengan denda. Jadi pidana penjara atau kurungan dan denda tidaklah mungkin¹⁶⁰ Kalaupun kumulasi pidana itu diterapkan maka dalam beberapa hal pidana pokok dapat dikumulasikan dengan pidana tambahan¹⁶¹ Kebijakan

¹⁵⁹ Soesilo, Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP) serta Komentar-Komentarnya Lengkap Pasal Demi Pasal, Politea, Bogor, 1981, Hal.30.

¹⁶⁰ Roeslan Saleh, Kitab Undang-Undang Hukum Pidana dengan Penjelasan, Aksara Baru, Jakarta, 1981, Hal. 27.

¹⁶¹ Soesilo, Op.Cit, Hal. 30, Baca pula Satohid Kertanegara, Hukum Pidana Bagian II Hal. 328-329, Baca pula Sianturi, Azas-Azas Hukum Pidana di Indonesia dan Penerapannya, Alumni AHAEM-PETEHAEM, Jakarta, Cetakan ke-II, 1985, Hal. 454.

formulasi demikian hanya dapat dijelaskan dan diketemukan dalam UUTPE.

Demikian pula bila kita kaji ulang aturan-aturan pemidanaan dalam undang-undang perpajakan dapat dikatakan mengikuti aturan-aturan pemidanaan KUHP. Sebab dalam undang-undang perpajakan tidak ada klausul pasal apapun yang mengatur tersendiri aturan-aturan pemidanaan. Apabila dalam suatu peraturan perundang-undangan akan mengatur aturan-aturan (umum) tersendiri, maka dalam undang-undang tersebut secara tegas ditentukan dalam salah satu pasal tersebut (Vide Pasal 103 KUHP).

Melihat urutan pidana pokok yang ada dalam KUHP, menurut stelsel hukum pidana kita pada umumnya tidak ada kemungkinan bagi hakim untuk menjatuhkan pidana penjara atau kurungan secara kumulatif dengan denda. Jadi pidana penjara atau kurungan dan denda tidaklah mungkin. Sekarang dalam perkara-perkara delik ekonomi (misal pajak) dimungkinkan penjatuhan pidana pokok secara kumulatif. Terhadap tindak pidana dibidang perpajakan menggunakan 3 (tiga) bentuk rumusan ancaman pidana, yaitu :

1. Diancam dengan pidana kurungan dan denda;
2. Diancam dengan pidana kurungan atau denda;
3. Diancam dengan pidana penjara dan denda.

Dari ketiga rumusan ancaman pidana tersebut, dapat dikatakan menempuh 2 (dua) sistem perumusan, yaitu :

1. Sistem perumusan alternatif;
2. Sistem perumusan kumulatif.

Dengan sistem perumusan alternatif hakim dalam menjatuhkan pidana terhadap pelaku kejahatan dibidang perpajakan akan memilih salah satu jenis pidana, kurungan atau denda berdasarkan urutan jenis sanksi pidana yang terberat sampai yang teringan. Dengan sistem perumusan kumulatif hakim dalam menjatuhkan sanksi pidana terhadap pelanggaran dibidang perpajakan dengan ke 2 (dua) jenis sanksi pidana yang dikumulatifkan tersebut yaitu penjara dan denda.

Khusus mengenai pemidanaan, dalam Konsep KUHP Tahun 1999/2000 diatur dalam bab III, Pemidanaan, Pidana, dan Tindakan. Bagian kesatu mengenai pemidanaan. Tujuan Pemidanaan dirumuskan dalam Konsep (Pasal 50 ayat (1)), adalah sebagai berikut :

(1) Pemidanaan bertujuan untuk :

1. Mencegah dilakukannya tindak pidana dengan menegakkan norma hukum demi pengayoman masyarakat;
2. memasyarakatkan terpidana dengan mengadakan pembinaan sehingga menjadikannya orang yang baik dan berguna;

3. menyelesaikan konflik yang ditimbulkan oleh tindak pidana, memulihkan keseimbangan, dan mendatangkan rasa damai dalam masyarakat;
4. membebaskan rasa bersalah pada terpidana;

(2) Pemidanaan tidak dimaksudkan untuk menderitikan dan tidak diperkenankan merendahkan martabat manusia.

Dirumuskannya secara jelas dalam konsep KUHP mengenai tujuan pemidanaan menunjukkan tujuan pemidanaan merupakan induk dari 3 (tiga) tahap pemidanaan dalam tarap pemberian pidana. Oleh karena itu karena tujuan pemidanaan berlatar belakang filsafat pemidanaan, maka setiap langkah untuk pemberian pidana akan merujuk atas suatu tujuan pemidanaan.¹⁶² Juga mengingat fungsi primer hukum pidana itu untuk menanggulangi kejahatan dan mengingat pula sifat negatif dari sanksi pidana agar baru diterapkan apabila upaya lain sudah tidak memadai lagi.¹⁶³ Merupakan hal yang mendasar bahwa secara sosiologis penerapan sanksi pidana bukan satu-satunya jalan keluar terbaik mengatasi tindak pidana perpajakan, masih perlu dipertimbangkan faktor sosial dalam konteks efektifitas hukum perpajakan. Sebagai bahan pembandingan dapat dikemukakan suatu hasil penelitian terhadap efektifitas dari hukum pajak, dapat diterima sebagai suatu contoh konkrit

¹⁶² Nanda Agung Dewantoro, Kemampuan Hukum Pidana dalam Menanggulangi Kejahatan-Kejahatan baru yang Berkembang dalam Masyarakat, Liberty, Yogyakarta, 1988, Hal.154

¹⁶³ Bambang Purnomo, Kapita Selekta Hukum Pidana, Liberty, Yogyakarta, 1988, Hal.52.

tentang kegunaan sanksi hukum. Penelitian tersebut dilakukan terhadap faktor-faktor yang mempengaruhi motivasi kepatuhan pada undang-undang pajak pendapatan federasi di Amerika Serikat (Soerjono Soekanto dan Mustafa Abdullah) hasil penelitian menunjukkan bahwa :

- a) Ada korelasi antara faktor-faktor sosial budaya dengan sikap-sikap hukum yang berbeda;
- b) Masalah kesadaran mempunyai efek yang lebih besar terhadap kelompok-kelompok yang mempunyai orientasi normatif yang rendah;
- c) Ancaman-ancaman yang berwujud sanksi, mempunyai efek yang berbeda terhadap orientasi-orientasi normative;

Dari penelitian tersebut dapat disimpulkan bahwa menanamkan kesadaran adalah usaha yang jauh lebih efektif dari pada pemberian sanksi semata-mata.¹⁶⁴

Melihat sistem perumusan ancaman pidana yang ada dalam perundang-undangan perpajakan kebanyakan adalah sistem kumulatif penjara dan denda. Hanya ada 1 (satu) pasal yang perumusannya dengan sistem alternatif, yaitu pasal 38 alternatif pidana kurungan atau denda. Sedang pasal 39, 40, 41, 41A, dan Pasal 41B Undang-Undang Nomor 16 tahun 2000 tentang KUP sistem perumusannya adalah kumulatif.

¹⁶⁴ Pieter Talaway, Sekelompok Uraian tentang Tindak Pidana Perpajakan dan Permasalahannya, Tanpa Penerbit, 1986, Hal. 91-92.

Pada hakekatnya sistem perumusan kumulatif itu sama dengan sistem perumusan tunggal, adalah sifatnya yang sangat kaku, absolut, dan bersifat imperatif. Sistem ini tidak memberikan kesempatan pada hakim atau meberikan kelonggaran untuk menentukan jenis pidana apa yang sesuai dengan terdakwa. Hakim dalam menentukan pidana diharuskan menjatuhkan kedua jenis pidana yang dikumulatikan itu. Padahal belum tentu pidana yang dijatuhkan pada terdakwa tersebut sesuai dengan tujuan pemidanaan (seperti yang dijelaskan dalam konsep KUHP tahun 1999/2000).

Maka bertolak dari uraian diatas, terutama untuk mengimbangi dan menghindari sifat kaku dan absolut dari sistem perumusan kumulatif, alangkah baiknya dalam pedoman pemidanaan dirumuskan suatu pedoman yang dapat dilihat sebagai klep/katup pengaman. Yang dirumuskan dalam pedoman itu adalah :

- a) Kewenangan hakim untuk tidak menjatuhkan pidana secara kumulatif;
- b) Keadaan-keadaan atau syarat-syarat untuk dapat tidak menjatuhkan pidana secara kumulatif;

Apabila syarat-syarat diatas terpenuhi, maka pengadilan dapat menjatuhkan pidana secara alternatif, walaupun tindak pidana yang bersangkutan diancam dengan pidana secara kumulatif. Dengan demikian sifat kekakuan sistem kumulatif

akan terhindar dengan adanya/diberlakukannya sistem alternatif. Dan adalah wajar apabila undang-undang mengingatkan hakim (dalam bentuk pedoman) agar dalam melakukan pilihan itu :

- a) Selalu berorientasi pada tujuan pemidanaan, dan
- b) Lebih mengutamakan/mendahulukan jenis pidana yang lebih ringan sekiranya pidana yang lebih ringan itu telah didukung atau telah memenuhi tujuan pemidanaan.

Bertolak dari hal diatas, maka dalam Pasal 56 (1) KONSEP KUHP tahun 1999/2000, dinyatakan :

"Jika suatu tindak pidana diancam dengan pidana pokok secara alternatif, maka penjatuhan pidana pokok yang lebih ringan harus lebih diutamakan apabila hal itu dipandang telah sesuai dan dapat menunjang tercapainya tujuan pemidanaan."

Dalam perumusan ayat (1) di atas, yang mengandung unsur imperatif, hendak dituangkan suatu prinsip bahwa penggunaan sanksi pidana hendaknya tetap memperhatikan prinsip subsidiaritas. Dalam arti, jenis pidana yang lebih berat baru digunakan apabila jenis sanksi pidana lainnya yang lebih ringan dipandang kurang sesuai atau tidak dapat menunjang tercapainya tujuan pemidanaan. Jadi pada prinsipnya lebih mendahulukan pidana pokok yang lebih ringan daripada yang lebih berat.

Dapat diambil contoh undang-undang perpajakan (UU No. 16 tahun 2000) tentang KUP, Pasal 39 ayat (1) b: Setiap orang yang dengan sengaja tidak menyampaikan surat pemberitahuan sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, dipidana dengan pidana penjara paling lama 6(enam) tahun dan denda paling tinggi 4(empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar. Dengan perumusan ini hakim tidak mutlak harus menerapkan pidana secara maksimal. Apabila hakim berkeinginan menjatuhkan pidana penjara 3(tiga) tahun, maka dapat diekivalenkan dengan denda adalah 2(dua) kali pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar. Namun demikian pembedaan dengan perampasan kemerdekaan dapat diperlukan dengan diupayakan adanya pidana bersyarat, hal ini tidak berarti bahwa sanksi pidana bersyarat harus digunakan untuk semua kasus, atau akan selalu menghasilkan sesuatu yang lebih baik daripada sanksi pidana lainnya. Yang harus ditekankan dalam hal sanksi pidana bersyarat adalah bahwa sanksi pidana bersyarat harus dapat menjadi suatu lembaga hukum yang lebih baik daripada sekedar merupakan suatu kebaikan atau kelonggaran atau kemurahan hati sebagaimana dihayati oleh sebagian besar masyarakat dewasa ini, dan menjadi sarana koreksi yang tidak hanya bermanfaat bagi terpidana melainkan juga bermanfaat bagi masyarakat.¹⁶⁵ Secara

¹⁶⁵ Muladi, Lembaga Pidana Bersyarat, Alumni, Bandung, 1992, Hal.176.

individualistis memberikan kesempatan untuk bertaubat dan menginsafi.¹⁶⁶ Demikian pula penerapan terhadap perumusan-perumusan pasal lain dalam perundang-undangan perpajakan.

B.3. Pemidanaan terhadap KORPORASI;

Korporasi sebagai subjek hukum (pidana) merupakan hal yang baru bagi perkembangan hukum pidana. Karena selama ini didalam hukum pidana pada umumnya yang dapat dipertanggungjawabkan hanya manusia. Didalam hukum pidana pada umumnya yang dapat dipertanggungjawabkan adalah si pembuat, walaupun tidak selalu demikian. Oleh karena itu, ada 2 (dua) hal yang perlu dibedakan, yakni mengenai hal melakukan tindak pidana dan pertanggungjawaban pidana¹⁶⁷ Dalam lingkup pembicaraan mengenai perkembangan konsep korporasi sebagai subjek tindak pidana, Rudi Prasetya mengatakan bahwa timbulnya konsep badan hukum bermula sekedar konsep dalam hukum perdata sebagai kebutuhan untuk menjalankan kegiatan usaha yang diharapkan lebih berhasil. Korporasi (badan Hukum) merupakan suatu ciptaan hukum, yakni pemberian status sebagai subjek hukum kepada suatu badan, disamping subjek hukum yang berwujud manusia alamiah¹⁶⁸

¹⁶⁶ Moeljatno, Fungsi dan Tujuan Hukum Pidana Indonesia, Bina Aksara, Jakarta, 1985, Hal.68.

¹⁶⁷ Sudarto, Suatu dalam Pembaharuan Sistem Pidana Indonesia, Dalam Beberapa Gurubesar Berbicara tentang Hukum dan Pendidikan Hukum, Kumpulan Pidato-Pidato Pengukuhan, Bandung, Alumni, 1981.

¹⁶⁸ Soesanto, I.S, Tinjauan Yuridis Kriminologis Terhadap Kejahatan Perbankan, Makalah Seminar Nasional Kejahatan dibidang Perbankan, Semarang, FH UNDP, 11-12 Juni 1990

Pemikiran pemberian status subjek hukum khusus yang berupa badan tersebut, dalam perkembangannya dapat terjadi karena berbagai macam alasan dan atau motivasi. salah satu alasan, misalnya untuk memudahkan menentukan siapa yang harus bertanggungjawab diantara mereka yang terhimpun dalam badan tersebut, yakni secara yuridis dikonstruksikan dengan menunjuk badan hukum sebagai subjek yang harus bertanggungjawab.¹⁶⁹

Dalam perkembangan pertanggungjawaban pidana di Indonesia, ternyata yang dapat dipertanggungjawabkan tidak hanya manusia, tetapi juga korporasi. Khusus mengenai pertanggungjawaban korporasi dalam hukum pidana, ternyata terdapat bermacam cara perumusan yang ditempuh oleh pembuat undang-undang, yakni sebagai berikut:¹⁷⁰

1. Yang dapat melakukan tindak pidana dan yang dapat dipertanggungjawabkan adalah orang. Rumusan ini dianut dalam KUHP (WvS);
2. Yang dapat melakukan tindak pidana adalah orang dan atau korporasi, tetapi yang dipertanggungjawabkan hanyalah orang. Dalam hal korporasi melakukan tindak pidana, maka yang dipertanggungjawabkan adalah pengurus

¹⁶⁹ Soesanto, I.S, Tinjauan Kriminologi Terhadap Perilaku Menyimpang dalam Kegiatan Ekonomi Masyarakat dan Penanggulangannya, makalah Seminar nasional Peranan Hukum Pidana dalam Menunjang Kebijakan Ekonomi, Semarang, FH Undip, 7 Desember 1990.

¹⁷⁰ Hamzah Hatrik, SH, MH, Asas Pertanggungjawaban Korporasi dalam Hukum Pidana Indonesia (Strict dan Vicarious Liability), Raja Grafindo Persada, Jakarta, 1996, Hal.6.

koperasi. Rumusan seperti ini terlihat dalam ordonansi Devisa, Undang-Undang Penyelesaian Perburuhan, Undang-Undang Pengawasan Perburuhan dan Peraturan Kecelakaan;

3. Yang dapat melakukan tindak pidana dan yang dapat dipertanggungjawabkan adalah orang dan atau korporasi. Rumusan ini terdapat dalam undang-undang Tindak pidana Ekonomi, Subversi (sudah dicabut), narkotika dan Undang-Undang tentang Ketentuan-Ketentuan Pokok Pengelolaan Lingkungan Hidup.

Mencermati perkembangan cara-cara perumusan pertanggungjawaban dalam hukum pidana tersebut diatas, ada 3(tiga) sistem kedudukan korporasi sebagai pembuat dan pertanggungjawaban korporasi dalam hukum pidana, yakni sebagai berikut :

- 1) Pengurus korporasi sebagai pembuat dan pengurus yang bertanggungjawab;
- 2) Korporasi sebagai pembuat dan pengurus yang bertanggungjawab;
- 3) Korporasi sebagai pembuat dan yang bertanggungjawab.

Dalam hukum pajak sendiri pengakuan terhadap korporasi tercantum dalam Undang_undang tentang Ketentuan Umum dan tata Cara Perpajakan (UU No.16 tahun 2000). Pada Pasal 1 sub.1 dan sub.2. Wajib Pajak adalah orang Pribadi atau badan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan

perpajakan ditentukan untuk melakukan kewajiban perpajakan, termasuk pemungutan pajak atau pemotongan pajak tertentu (Vide sub.1).Badan adalah sekumpulan orang dan atau modal yang merupakan kesatuan baik yang melakukan usaha maupun yang tidak melakukan usaha yang meliputi perseroan lainnya, badan usaha milik negara atau daerah dengan nama dan dalam bentuk apapun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi massa, organisasi sosial.

Dalam Undang-Undang Nomor 17 tahun 2000 yaitu undang-undang tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 7 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan Pasal 2 ayat (1) sub.b menyebutkan Yang menjadi Subjek Pajak adalah termasuk Badan.Pengertian badan disini artinya sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan (KUP).Sebagai penjelasan pengertian badan dalam undang-undang tersebut termasuk Badan Usaha Milik Negara dan Daerah yang merupakan subjek Pajak tanpa memperhatikan nama dan bentuknya, sehingga setiap unit tertentu dari badan pemerintah, Misalnya lembaga, badan, dan sebagainya yang dimiliki oleh Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah yang menjalankan usaha atau melakukan kegiatan untuk memperoleh penghasilan merupakan subjek Pajak.Sebagai subjek pajak perusahaan

reksadana baik yang berbentuk perseroan terbatas maupun bentuk lainnya termasuk dalam pengertian badan.

Mengingat pembangunan di Indonesia saat ini diarahkan untuk meningkatkan proses industrialisasi, maka mudah dipahami bahwa Indonesia pada saat ini berada dalam tarikan kemajuan dunia usaha yang diikuti oleh peranan korporasi yang sangat besar. Yang dimaksud peranan korporasi adalah kegunaan korporasi, baik dalam arti kegunaan untuk korporasi itu sendiri maupun untuk masyarakat. Artinya, korporasi sebagai subjek hukum dan pembangunan tidak hanya berhak dalam pencapaian tujuan korporasi, tetapi juga mempunyai kewajiban mematuhi peraturan tertentu dibidang ekonomi yang digunakan pemerintah untuk mewujudkan kesejahteraan masyarakat dan keadilan sosial.

Besarnya kiprah peranan korporasi dalam pembangunan dibidang ekonomi khususnya terhadap pemasukan pajak-pajak dari korporasi-korporasi yang ada, maka wajar apabila perhatian khusus diarahkan untuk meningkatkan tanggungjawab sosial korporasi dalam menjaga kedisiplinan pembayaran pajak. Yang menjadi pertanyaan apabila korporasi harus dipertanggungjawabkan terhadap perbuatan pidana yang dilakukan sehingga harus dipertanggungjawabkan atas perbuatan tersebut, maka pidana apa yang tepat untuk dikenakan terhadap korporasi ? Hal ini disebabkan bahwa

tidak semua sanksi pidana dapat dikenakan terhadap korporasi. Jika sanksi tindakan berupa penutupan atau penghentian kegiatan korporasi (badan Hukum), maka yang akan lebih terkena adalah buruh atau karyawan dibanding pengusaha.

Dalam konteks dan lingkup persoalan pertanggungjawaban pidana korporasi selama ini, baik yang ada dalam KUHPidana maupun berbagai peraturan perundang-undangan diluar KUHP tidak ada satupun yang menyentuh terhadap permasalahan tersebut. Seperti halnya dalam perundang-undangan perpajakan, walaupun korporasi dapat bertindak sebagai wajib pajak, namun tidak dijelaskan siapa yang bertanggungjawab terhadap pelanggaran (pidana) dibidang pajak dan bentuk pidana apa yang tepat untuk pelanggar tersebut (korporasi).

Sekedar sebagai perbandingan sebenarnya konsep mengenai korporasi dan pertanggungjawaban korporasi sebagai subjek tindak pidana telah dirumuskan dalam naskah Rancangan KUHP Baru (1999/2000) yang tercantum dalam Pasal 44, 46, 47, 48, dan 49.¹⁷¹ Bunyi rumusan pasal-pasal tersebut adalah sebagai berikut :

Pasal 44

Korporasi dapat dipertanggungjawabkan dalam melakukan tindak pidana

¹⁷¹ Rancangan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor..... Tahun..... tentang Kitab Undang-Undang Hukum Pidana, Direktorat Perundanga-undangan Direktorat Jenderal Hukum dan Perundang-undangan

Pasal 45

Jika tindak pidana dilakukan oleh atau untuk korporasi, penjatuhan pidananya dapat dilakukan terhadap korporasi dan atau pengurusnya.

Pasal 46

Korporasi tidak dapat dipertanggungjawabkan secara pidana terhadap suatu perbuatan yang dilakukan untuk dan atau atas nama korporasi, apabila perbuatan tersebut tidak termasuk dalam lingkup usahanya sebagaimana ditentukan dalam anggaran dasar atau ketentuan lain yang berlaku bagi korporasi yang bersangkutan.

Pasal 47

Pertanggungjawaban pidana pengurus koperasi dibatasi sepanjang pengurus mempunyai kedudukan fungsional dalam struktur organisasi korporasi;

Pasal 48

(1) Dalam mempertimbangkan suatu tuntutan pidana, harus dipertimbangkan apakah bagian hukum lain telah memberikan perlindungan yang lebih berguna daripada menjatuhkan pidana terhadap suatu korporasi.

(2) Pertimbangan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) harus dinyatakan dalam putusan hakim.

Pasal 49

Alasan pemaaf atau alasan pembenar yang dapat diajukan oleh pembuat yang bertindak untuk dan atas nama korporasi, dapat diajukan oleh korporasi sepanjang alasan tersebut langsung berhubungan dengan perbuatan yang didakwakan pada korporasi dan karena itu tidak dapat dicelakan pada korporasi.

Rumusan-rumusan diatas menunjukkan adanya ketegasan dan pembatasan terhadap pertanggungjawaban korporasi. Seperti halnya dalam undang-undang perpajakan yang sampai saat ini baru merumuskan badan (korporasi) dapat bertindak sebagai Wajib pajak dan korporasi (badan) dapat berperan sebagai subjek hukum tanpa menjelaskan bentuk pertanggungjawabannya apabila wajib pajak (badan) termasuk melakukan pelanggaran hukum (pidana).Maka seyogyanya untuk masa yang akan datang rumusan-rumusan yang terurai dalam Konsep KUHP tersebut dapat digunakan untuk menemukan siapa-siapa (badan) yang dapat dipertanggungjawabkan atas perbuatannya, khususnya korporasi yang melakukan pelanggaran (pidana) dibidang perpajakan.

Disamping masalah pertanggungjawaban pidana terhadap pelaku korporasi, masalah sanksi hukum pidana merupakan salah satu sarana untuk menanggulangi masalah-masalah pelanggaran dibidang perpajakan.Dalam konteks dan lingkup persoalan pertanggungjawaban pidana korporasi, yang menjadi

permasalahan bukan pada keterbatasan sanksi pidana. Sebab pada hakekatnya keterbatasan-keterbatasan selalu ada. Demikian pula halnya dengan penggunaan (hukum) pidana dalam kebijakan kriminal. Oleh karena itu yang menjadi masalah adalah memilih dan menetapkan pidana apa yang tepat yang akan digunakan dalam upaya pengendalian kejahatan atau tindak pidana korporasi. Sebab kita harus mengakui tidak semua jenis atau bentuk pidana dapat dikenakan terhadap korporasi. Contoh: pidana penjara, pidana kurungan, dan pidana mati merupakan jenis-jenis pidana yang tidak mungkin diterapkan terhadap korporasi, karena jenis-jenis pidana itu hanya dapat dikenakan dan dijalani oleh manusia.

Pendekatan yang diungkapkan diatas, sengaja diajukan karena ingin dikemukakan suatu pemahaman bahwa ppidanaan terhadap korporasi adalah masalah kebijakan, yakni apakah sanksi pidana atau sanksi pidana apakah yang telah diperhitungkan untuk mencegah korporasi yang memungkinkan melakukan tindakan-tindakan melanggar undang-undang. Dalam lingkup masalah ppidanaan korporasi dan mengingat tindak pidana korporasi termasuk dalam bidang hukum perekonomian, maka perlu pula dikemukakan Laporan Konggres PBB Ke enam yang menyarankan bahwa untuk mengefektifkan penganggulan kejahatan ekonomi, perlu digunakan pidana penjara (imprisonment), denda yang tinggi (increased fine) serta

tindakan-tindakan yang bersifat keperdataan dan administrative (civil and administrative measures). Dalam hubungan ini Sudarto menyatakan bahwa sanksi yang berupa tindakan sesuai dengan sifat hukum perekonomian sebagai hukum yang mengatur ketertiban masyarakat¹⁷²

Sanksi atau tindakan yang bersifat ekonomis dan administratif, tampaknya lebih cocok diterapkan dalam pertanggungjawaban korporasi sebagai pelaku tindak pidana. Sanksi-sanksi yang demikian tercantum dalam pasal 7 ayat (1) mengenai hukuman tambahan dan Pasal 8 mengenai tindakan tata tertib yang diatur dalam Undang-Undang Tindak Pidana Ekonomi (Undang-Undang Nomor 7 tahun 1955). Dengan demikian disamping pidana denda, terhadap korporasi dapat pula dikenakan :

- (1) Hukuman tambahan seperti penutupan seluruh atau sebagian perusahaan, pengumuman putusan hakim, perampasan barang-barang tidak tetap, abik yang berwujud dan tidak berwujud; atau
- (2) Tindakan tata tertib seperti penempatan perusahaan dibawah pengampuan atau pengawasan, kewajiban membayar uang jaminan, dan kewajiban membayar sejumlah uang sebagai pencabutan keuntungan.

Khusus mengenai sanksi penutupan atau penghentian kegiatan perusahaan perlu dipertimbangkan akibat-akibat yang dapat

¹⁷² Sudarto, Op.Cit, 1986, Hal.85

timbul dalam hubungannya dengan peranan-peranan perusahaan atau korporasi sebagai pemberi kerja. Sebab jika sanksi ini dikenakan terhadap korporasi, maka yang lebih terkena adalah para karyawan atau buruh pada perusahaan itu sendiri disbanding penguasah atau pemilik perusahaan. Disamping itu pula tidak ada pemasukan negara lewat pajak apabila perusahaan yang bersangkutan ditutup. Oleh karena itu menurut Muladi dalam meningkatkan fungsionalisasi hukum pidana terhadap tindak pidana korporasi, perlu diperhatikan agar pemidanaan terhadap korporasi dilakukan secara hati-hati, karena dampak putusan yang dirasakan sangat luas. Yang akan menderita, tidak hanya yang berbuat salah, tetapi buruh, pemegang saham, para konsumen, maupun negara karena hilang pemasukan pajaknya akibat perusahaan ditutup (tidak operasional).

Selain perlu dipertimbangkan pula untuk menerapkan pengumuman keputusan hakim (adverse publicity) sebagai sanksi terhadap korporasi. Sebab dampak yang ingin dicapai tidak hanya financial impacts, tetapi juga yang mempunyai non-financial impacts. Biaya pengumuman putusan hakim dibebankan pada korporasi atas perintah hakim. Pengumuman putusan hakim ini yang merupakan salah satu bentuk pidana tambahan, dimaksudkan agar masyarakat mengetahui perbuatan

apa dan pidana bagaimana yang dijatuhkan terhadap korporasi yang melakukan tindak pidana.

Perlunya pidana tambahan diterapkan terhadap pelaku korporasi, mengingat dalam system pelaksanaan pidana denda selama ini dirasakan kurang efektif. Karena masih tetap dipertahankannya sistem pelaksanaan pidana denda menurut Pasal 30 dan 31 KUHP. Beberapa kelemahan dari sistem Pelaksanaan pidana denda menurut KUHP antara lain :

1. tidak ada ketentuan batas waktu yang pasti dalam KUHP mengenai kapan denda itu harus dibayar. namun dalam pasal 273 KUHP batas waktu pembayaran denda 1 (satu) bulan yang dapat diperpanjang menjadi 2 (dua) bulan.
2. tidak ada ketentuan mengenai tindakan -tindakan lain untuk menjamin pelaksanaan pidana denda, misalnya dengan merampas atau menyita harta benda atau kekayaannya, kecuali dengan kurungan pengganti denda;
3. maksimum kurungan pengganti hanya 6(enam) bulan yang dapat menjadi 8(delapan) bulan apabila ada pemberatan denda, walaupun pidana denda yang diancamkan atau dijatuhkan oleh hakim cukup tinggi sampai puluhan juta, mungkin dalam pajak bisa milyard sebab ada denda yang beberapa kali lipat pajak yang terhutang. Sehingga dilihat dari besar kerugian yang dialami dengan pidana kurungan pengganti sangat tidak seimbang;

Dengan adanya pidana tambahan, pelaku pelanggaran dibidang perpajakan tetap dapat diupayakan untuk melaksanakan pidana tambahan tersebut, misal suatu korporasi dijatuhi pidana tambahan berupa pengembalian seluruh pajak-pajak yang terhutang, maka sampai kapanpun korporasi tersebut dianggap mempunyai hutang pada negara dan suatu saat harus mengembalikan hutang-hutang tersebut. Namun penambahan hukuman dengan tindakan-tindakan tata-tertib, yang dengan demikian merupakan suatu perluasan dengan kewenangan diluar hukuman mengakibatkan batas-batas kewenangan dari Hakim Pidana menghadapi suatu vervaging¹⁷³

¹⁷³ Oemar Seno Adji, Hukum (Acara) Pidana dalam Prospekti, Erlangga, Jakarta, 1984, Hal. 162.

BAB IV

PENUTUP

Berdasarkan pembahasan terhadap permasalahan tentang masalah bagaimana kebijakan penerapan hukum pidana selama ini dalam upaya menanggulangi berbagai bentuk kejahatan dibidang perpajakan dan bagaimana kebijakan formulatif hukum pidana dalam perundang-undangan yang akan datang dalam upaya menanggulangi kejahatan dibidang perpajakan, maka dapat disampaikan hal-hal sebagai berikut :

A. Kesimpulan

1. Kebijakan penerapan delik korupsi terhadap pelanggaran-pelanggaran dibidang perpajakan selama ini yang dilakukan oleh aparat penegak hukum sangat beralasan. Hal tersebut berpijak pada pola pemikiran atau kebiasaan dari aparat penegak hukum sendiri dalam melihat suatu delik. Selama ini aparat penegak hukum dalam tugasnya adalah sekedar subsumsi dari fakta-dibawah peraturan perundang-undangan yang hendak diterapkan. Jadi mencocokkan fakta-fakta dengan peraturan perundangan-undangan yang ada. Cara berfikir demikian pula yang menyebabkan sangat luwesnya penerapan Pasal 2 UU No. 31 tahun 1999 Jo UU No.20 Tahun 2001, mengenai delik korupsi dalam merumuskan suatu perbuatan pidana, khususnya dalam pelanggaran dibidang

perpajakan. Dapat diterapkannya delik korupsi pada pelanggaran dibidang perpajakan, karena adanya persamaan formulasi antara delik korupsi dengan delik pajak, khususnya akibat dari masing-masing perbuatan yang dapat menimbulkan kerugian keuangan negara. Delik perpajakan sendiri ada berbagai macam, seperti : Tindak Pidana dalam SPT (Surat Pemberitahuan), Tindak Pidana dalam Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP), Tindak Pidana dalam Pembukuan, Tindak Pidana tidak menyetorkan Pajak yang telah dipotong atau dipungut, Tindak Pidana Pembocoran Rahasia, Tindak Pidana Menghalangi Pemeriksaan, Tindak Pidana mempersulit penyidikan. Terhadap pelanggaran-pelanggaran dibidang perpajakan, masih dapat diterapkannya delik perpajakan tersebut, hanya terhadap perbuatan pidana dalam perpajakan yang benar-benar sangat merugikan keuangan negara sehingga diterapkannya delik korupsi. Namun untuk membedakan perbuatan mana yang benar-benar sangat merugikan negara sangat sulit dalam menerapkannya, mengingat sangat luwesnya perumusan Pasal 2 ayat (1) Undang-Undang Nomor 31 tahun 1999. Pada akhirnya kebijakan aparat pelaksana hukum dalam menerapkan delik korupsi mendasarkan pada setiap kasus, yang negara benar-benar telah mengeluarkan keuangan nya/kompensasi pajak.

2. Untuk menciptakan keterpaduan dalam kebijakan hukum pidana yang diterapkan yang dampaknya tidak akan mempersulit aparat penegak hukum dalam mengaplikasikannya, dalam perundang-undangan perpajakan hendaknya secara tegas dibedakan kualifikasi delik, yaitu kejahatan dan pelanggaran. Karena perbedaan kualifikasi delik ini akan berpengaruh, antara lain terhadap pemidanaan percobaan dan pembantuan, daluwarsa hapusnya penuntutan, daluwarsa gugurnya hak menjalankan hukuman.

Perundang-undangan dibidang perpajakan menggunakan 3 (tiga) bentuk rumusan ancaman pidana, yaitu :

1. Diancam dengan pidana kurungan dan denda;
2. Diancam dengan pidana kurungan atau denda;
3. Diancam dengan pidana penjara dan denda.

Unsur imperatif yang terdapat dalam perundangan perpajakan, hendak dituangkan suatu prinsip bahwa penggunaan sanksi pidana hendaknya tetap memperhatikan prinsip subsidiaritas. Dalam arti, jenis pidana yang lebih berat baru digunakan apabila jenis sanksi pidana lainnya yang lebih ringan dipandang kurang sesuai atau tidak dapat menunjang tercapainya tujuan pemidanaan. Jadi pada prinsipnya lebih mendahulukan pidana pokok yang lebih ringan daripada yang lebih berat.

Korporasi sebagai subjek hukum (pidana) merupakan hal yang baru bagi perkembangan hukum pidana. Pada umumnya yang dapat dipertanggungjawabkan hanya manusia ,dalam konteks dan lingkup persoalan pertanggungjawaban pidana korporasi selama ini, Seperti halnya dalam perundang-undangan perpajakan, walaupun korporasi dapat bertindak sebagai wajib pajak, namun tidak dijelaskan siapa yang bertanggungjawab terhadap pelanggaran (pidana) dibidang pajak dan bentuk pidana apa yang tepat untuk pelanggar tersebut (korporasi).Hendaknya pertanggungjawaban korporasi sebagai subjek tindak pidana mengacu dalam naskah Rancangan KUHP Baru (1999/2000) yang tercantum dalam Pasal 44, 46, 47, 48, dan 49. Masalah sanksi hukum pidana dibidang perpajakan, sanksi atau tindakan yang bersifat ekonomis dan administratif, tampaknya lebih cocok diterapkan dalam pertanggungjawaban korporasi sebagai pelaku tindak pidana dibidang perpajakan.

B. Saran-saran

Agar upaya penanggulangan tindak pidana dibidang perpajakan melalui kebijakan hukum pidana dalam peraturan perundang-undangan selama ini tepat dan optimal, maka dapat dilakukan hal-hal sebagai berikut :

- a) Perlunya mengoptimalkan peran masyarakat sebagai subyek pajak, bahwa masalah pajak adalah masalah bersama,

sehingga upaya pemenuhan pajak menjadi tanggung jawab bersama. Tercapai tidaknya sistem *Self Assesment* dalam pembayaran pajak sangat tergantung dari bentuk kesadaran diri masyarakat, juga didukung oleh pemerintah sebagai fiskus yang diwujudkan dalam bentuk pelayanan publik;

b) Kebijakan untuk menerapkan sanksi yang berat dalam undang-undang perpajakan perlu ditinjau, terutama yang berbentuk pidana perampasan kemerdekaan. Mengingat kebijakan pajak lebih mengarah pada kebijakan perekonomian baik yang bersifat makro maupun mikro, namun demikian dalam hal-hal tertentu penerapan sanksi yang tegas tetap diberi peluang untuk diterapkan terhadap pelaku tindak pidana dibidang perpajakan. Misalnya diterapkannya delik korupsi terhadap pelaku pelanggaran dibidang perpajakan, dengan catatan negara telah secara nyata dirugikan secara ekonomi;

c) Kebijakan hukum pidana dalam peraturan perundang-undangan perpajakan yang formulasinya menyimpang dari KUHPidana agar dirumuskan pola tentang pedoman atau sistem pengaturannya, sehingga dalam mengoperasionalkan peraturan itu tidak menemui kendala yuridis;

- d) Agar pemerintah dan pembuat undang-undang memiliki kerangka pemikiran dalam kebijakan hukum pidana untuk menanggulangi tindak pidana dibidang perpajakan. Kerangka pemikiran ini nantinya akan dipergunakan sebagai dasar atau pedoman dalam pembuatan setiap peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan perpajakan. Dengan adanya kerangka pemikiran tersebut, maka kebijakan hukum pidana yang akan diterapkan apabila ada penyimpangan dari ketentuan KUHPidana harus selalu diikuti dengan rumusan sistem pengaturannya;
- e) Agar segera dibenahi kendala-kendala yang ada dalam penegakan hukum pidana dibidang perpajakan, terutama yang berkaitan dengan tugas-tugas aparat penegak hukum, baik yang ada dalam bidang pemeriksaan, penyidikan, penuntutan, maupun pemeriksaan di pengadilan. Pemberdayaan pengawasan terhadap masing-masing aparat diatas sangat perlu dioptimalkan, mengingat pihak fiskus yang banyak berperan dalam pembayaran pajak.

DAFTAR PUSTAKA

- Adji, Oemar Seno, 1984, Hukum-Hakim Pidana, Erlangga , Jakarta.
- , 1984, Hukum (Acara) Pidana dalam Prospeksi, Erlangga, Jakarta.
- Andersen, James, 1999, Prospek Pendapatan Pemerintah dari Sektor Perpajakan, Jurnal Kipas Vol.I Nomor 13.
- Ancel, Marc, Social, 1965, Defence A.Modern approach to criminal problems, Routledge & Paul Keagen, London.
- Arief, Barda Nawawi, Bunga Rampai Kebijakan Hukum Pidana, Citra Aditya Bakti, Bandung.
- Arief, Barda Nawawi, 1998, Beberapa Aspek Kebijakan Penegakan dan Pengembangan Hukum Pidana, Citra Aditya Bakti, Bandung,
- , 1996, Kebijakan Legislatif dalam Penanggulangan Kejahatan dengan Pidana Penjara, Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang.
- , Kebijakan Hukum Pidana (Penal Policy), FH Undip, Semarang.
- Admosudirdjo, Prayudi , Hukum Administrasi Negara, Ghalia Indonesia, Jakarta.
- Brotodihardjo, Santosa, 1998 , Pengantar Ilmu Hukum Pajak, Refika Aditama, Bandung,
- Dewantoro, Nanda Agung, 1988, Kemampuan Hukum Pidana dalam Menanggulangi Kejahatan-Kejahatan Baru yang Berkembang dalam Masyarakat, Liberty, Jogjakarta.
- Faisal, Sanapiah, 1995, Format-Format Penelitian Sosial, Rajawali Press, Jakarta

Fouth UN Congress on the Prevention of Crime and Treatment of Offenders, New York.

Fifth UN Congress on the Prevention of Crime and Treatment of Offenders, New York.

Sixth UN Congress on the Prevention of Crime and Treatment of Offenders, New York.

Gunadi, 1999, Sistem dan Visi Perpajakan Indonesia, Berita Pajak No.1390/Thn.XXXI.

Hamzah, Andi, 1983, Hukum Pidana Ekonomi, Airlangga, Jakarta Pusat.

-----, 1985, Delik Penyelundupan, Akademika Pressindo, jakarta.

-----, 1986, Sistem Pidana dan Pemidanaan Indonesia dari Retribusi ke Reformasi, Pradnya Paramitha, jakarta.

Hadjon,M,Philipus,Pengkajian Ilmu Hukum, Makalah disajikan pada Penataran Penelitian Hukum Normatif, universitas Airlangga, 11-12 Juni 1997.

Hadjon.M.Philipus,1994,Pengantar Hukum Administrasi Indonesia (Introduction to the Indonesian Administrative Law, Gajah Mada University Press, Yogyakarta

Hatrik, Hamzah, 1996, Asas Pertanggungjawaban Korporasi dalam Hukum Pidana Indonesia (Strict Liability dan Vicarious Liability), Raja Grafindo Persada, Jakarta.

Hoefnagels, Peter,1973, The Other Side of Criminology, Kluwer Deventer, Holland.

Irsan, Koesparmono, 1993, Kejahatan Dimensi Baru dan Upaya Penanggulangannya di Indonesia, Kumpulan Seminar, Jakarta.

Kimberly Ann Elliot, 1985, Korupsi dan Ekonomi Dunia, Yayasan Obor, Jakarta.

Lamintang, 1984, Dasar-Dasar Hukum Pidana Indonesia, Sinar Baru, Bandung.

Majalah Hukum Nasional Badan Pembinaan Hukum Nasional Departemen Kehakiman, No.1/1990.

- Mardiasmo, 1987, *Perpajakan*, Andi Offset, Yogyakarta.
- Miyasto, Makalah Pelatihan Diklat Pendapatan daerah Type C Angkatan I Propinsi Daerah Tingkat I Jawa Tengah pada Tanggal 21 Pebruari 1998.
- , 1991, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Pemerintah Daerah Tingkat I Jawa Tengah.
- Moeljatno, 1987, *Asas-asas Hukum Pidana*, PT Bina Aksara, Jakarta.
- , 1985, *Fungsi dan Tujuan Hukum Pidana Indonesia*, Bina Aksara, Jakarta.
- Moleong, Lexy.J, 2000, *Metodologi Penelitian Kualitatif*, Rosda Karya, Bandung.
- Muladi dan Arief, Barda Nawawi, *Bunga Rampai Hukum Pidana*, Alumni, Bandung.
- , 1992, *Teori-Teori dan Kebijakan Pidana*, Alumni, Bandung.
- Muladi, 1992, *Lembaga Pidana Bersyarat*, Alumni, Bandung.
- Muladi, *Proyeksi Hukum Pidana Materiil di Indonesia di Masa Datang*, Pidato Pengukuhan Jabatan Guru Besar dalam Mata Pelajaran Hukum Pidana, Fakultas Hukum Universitas Diponegoro, Semarang, 24 Pebruari 1990.
- , 1993, *Kerja sama Internasional dalam Pencegahan Kejahatan dan Peradilan Pidana*, Penataran Hukum Pidana dan Kriminologi, Semarang.
- , 1993, *Peradilan Pidana Indonesia dan Relevansinya dengan Instrumen-Instrumen Internasional*, Penataran Hukum Pidana dan Kriminologi, Semarang.
- Nasucha, Chaizi, 1999, *Catatan Pajak dalam Jurnal Kipas*, Volume 2, Nomor 14 Nopember 1999.
- Poernomo, Bambang, 1988, *Kapita Selekta Hukum Pidana*, Liberty, Jogjakarta.

Roehaety, Etty ,Reformasi Pajak dan Kaitannya dengan Kepatuhan Perpajakan, Majalah Hukum Sekolah Tinggi Ilmu Hukum Bandung, Tahun III Nomor 5 Edisi Desember 1995.

Rancangan undang-undang RI Nomor.... Tahun.... tentang KUHP,1999, Direktorat Perundang-undangan Dirjen Hukum dan Perundang-undangan 1999-2000.

Reksodiprojo, Mardjono, 1994, Kriminologi dan Sistem Peradilan Pidana, Lembaga Kriminologi UI Jakarta.

Sadli, Saparinah, 1976, Persepsi Sosial Mengenai Perilaku Menyimpang, Bulan Bintang, Jakarta.

Saleh,Roeslan, 1989 ,Dari Lembaran Kepustakaan Hukum Pidana, Sinar Grafika, Jakarta.

-----, 1971, Mencari Asas-asas Umum Yang Sesuai Untuk Hukum Pidana Nasional, "s.a", Jakarta.

Sahetapy, JE, 1984, Masalah Sanksi Pidana Dalam Undang-Undang Pajak 1983, Tim Pengkajian Hukum Ekonomi Pembangunan BPHN Departemen Kehakiman bekerja sama dengan MAS Institute (Seminar), Hotel Borobudur Intercontinental, Jakarta 17-18 Juli 1984.

-----, 1983, Pidato Pengukuhan Guru Besar; Pisau Analisa Kriminologi, Armico, Bandung.

-----, 1982, Suatu Studi Khusus Mengenai Ancaman Pidana Mati terhadap Pembunuhan Berencana, Rajawali, Jakarta.

Saleh,Roeslan,1981,Beberapa Asas-Asas Hukum Pidana Dalam Perspektif, Aksara Baru, Jakarta.

-----, 1981, Kitab Undang-undang Hukum Pidana dengan Penjelasan, Aksara Baru, Jakarta.

Sianturi, 1985, Asas-asas Hukum Pidana di Indonesia, AHAEM-PETEAEM, Jakarta.

Soedjono,D, 1983, Doktrin-Doktrin Kriminologi, bandung.

-----, 1983, Penanggulangan Kejahatan, Alumni, Bandung.

- Simandjutak dan Chidir Ali, 1980, Cakrawala Baru Kriminologi, Tarsito, Bandung.
- Soekanto, Soerjono, Pengantar Penelitian Hukum, UI Press, Jakarta, Cetakan III.
- Soemitro, Ronny Hanitijo, 1994, Metodologi Penelitian Hukum dan Jurimetri, Ghalia Indonesia, Jakarta.
- Soemitro, Rochmat, 1988, Pajak Ditinjau Dari Segi Hukum, Eresco, Bandung,
- , 1970, Masalah Peradilan Administrasi dalam Hukum Pajak, Eresco, Bandung.
- , 1989, Asas dan Dasar Perpajakan 3, Eresco, Bandung.
- , 1990, Pajak Pertambahan Nilai, Eresco, Bandung.
- , 1991, Asas dan Dasar Perpajakan 2, Eresco, Bandung.
- , 1998, Asas dan Dasar Perpajakan 1, Refika Aditama, Bandung.
- , Arti, Peran, dan Fungsi Pajak dan Dampaknya terhadap Pembangunan Ekonomi (Makro & Mikro), "s.a".
- Soeparman, 1994, Tindak Pidana Dibiidang Perpajakan, Citra Aditya Bakti, Bandung.
- Sri Pudyatmoko, Asas Peradilan yang sederhana, Cepat, dan Murah dalam Penyelesaian sengketa Pajak pada Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP) diIndonesia, Artikel Ilmiah Masalah-Masalah Hukum, Edisi VII 1997, FH Undip Semarang.
- Sudarto, 1986, Hukum dan Hukum Pidana, Alumni, Bandung.
- Sudarto, 1983, Hukum Pidana dan Perkembangan Masyarakat, Sinar Baru, Bandung.

-----, 1981, Suatu dalam Pembaharuan Sistem Pidana Indonesia Kumpulan Pidato Pengukuhan Guru Besar, Alumni, Bandung.

-----, 1990, Hukum Pidana I, Yayasan Sudarto FH Undip Semarang, Cetakan Kedua.

-----, 1986, Kapita Selekta Hukum Pidana, Alumni, Bandung.

Sumantoro, 1990, Aspek-aspek Pidana Dibidang Ekonomi, Ghalia Indonesia, Jakarta.

Susanto, I.S, 1990, Tinjauan Yuridis Kriminologis terhadap kejahatan Perbankan, Seminar Nasional Kejahatan dibidang Perbankan, FH Hukum Undip Semarang, 11-12 Juni 1990.

-----, 1990, Tinjauan Kriminologis terhadap Perilaku Menyimpang dan Kegiatan Ekonomi Masyarakat dan Penanggulangannya, Seminar Nasional Peranan Hukum Pidana dalam Menunjang Kebijakan Ekonomi, FH Undip Semarang, 7 Desember 1990.

Soesilo, 1981, Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP) serta Komentar-Komentarnya lengkap Pasal Demi Pasal, Politea, Bogor.

Sutanto, S, Latar Belakang dan Prospek Undang-undang Pajak 1983, Seminar diselenggarakan oleh Tim Pengkaji Hukum Ekonomi Pembangunan BPHN Departemen Kehakiman, Hotel Borobudur Intercontinental.

Soria, Arifin, Undang-undang Perpajakan 1983 dan Pandangan Pengusaha Indonesia, "s.a".

Talaway, Pieter, 1986, Sekelumit Uraian tentang Tindak Pidana dan Permasalahannya, "s.a".

Waluyo, Bambang, 1989, Tindak Pidana Perpajakan, Pradnya Paramita, Jakarta.

Laporan Akhir Proyek Penelitian Lanjutan Hukum Pajak tentang Intensifikasi dan Ekstensifikasi Pemungutan Pajak, Kerjasama FH Universitas Padjajaran dengan BPHN, Bandung 1979-1980.

Undang-Undang Perpajakan 1995-1997 (UU No.9, 10, 11, 12 Tahun 1995; UU No.17, 19 Tahun 1997 tentang Perubahan atas UU No.6, 7, 8, 12, tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan

Tata Cara Perpajakan; Badan Penyelesaian Sengketa Pajak, Penagihan Pajak dengan Surat Paksa), Citra Umbara, Bandung, 1997.

Himpunan Undang-undang Perpajakan Republik Indonesia, 1995, Pradnya Paramitha, Jakarta.

Undang-undang Perpajakan beserta Penjelasan dan Peraturan Pelaksana berikut Surat Keputusan Menteri Keuangan RI, Ghalia Indonesia, Jakarta, 1985.

Undang-undang Perpajakan Tahun 2000, Citra Umbara, Bandung, 2000.

Petunjuk Pelaksanaan dan Petunjuk Tekhnis Penyidikan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan, Departemen Keuangan Republik Indonesia Direktorat Jenderal Pajak, Jakarta, 1990.

Himpunan Peraturan Tugas dan Wewenang Kejaksaan, Kejaksaan Agung, Jakarta, 1995.

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 31 tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi, BP Panca Usaha, Jakarta, 1999.

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 20 tahun 2000 tentang Perubahan Atas Undang-undang Nomor 31 tahun 1999 tentang Pemberantasan tindak Pidana Korupsi.